

DECIZIA nr. 229/2015
privind soluționarea contestației formulate de
doamna .X.,
înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. 59173/25.08.2014

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Ilfov – Serviciul Registrul Contribuabili, Declarații Fiscale și Bilanțuri Persoane Fizice cu adresa nr. .x./21.08.2014, înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. 59173/25.08.2014 și cu adresa nr. .x./14.10.2014, înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. 72828/15.10.2014, asupra contestației formulate de doamna .X., CNP ..., cu domiciliul în comuna X, sat X, Șos. X, jud. Ilfov.

Obiectul contestației, transmisă de avocat Y prin poșta electronică la data de 13.08.2014 și înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Ilfov sub nr. .x./14.08.2014, completată prin adresa înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. 63496/09.09.2014 îl constituie Decizia de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2014 nr. .x./17.06.2014, comunicată prin poștă cu confirmare de primire la 31.07.2014, prin care s-a stabilit un impozit datorat în sumă de .x. lei.

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, D.G.R.F.P.B. este investită să soluționeze contestația formulată de doamna .X..

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

I. Prin contestația formulată, contribuabila arată că în urma neachitării creditului, apartamentul din sat. .X., str. X, nr. x, bl. x, sc. x, et. x, ap. x, jud. Ilfov a fost scos la executare silită, iar suma rezultată din vânzare silită imobiliară a acoperit creditul contractat, nerealizând venituri din această vânzare, motiv pentru care solicită anularea deciziei contestată.

II. Prin Decizia de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2014 nr. .x./17.06.2014 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Ilfov, a fost stabilit în sarcina contribuabilei .X. un impozit datorat în sumă de .x. lei, în baza actului de adjudecare nr. .X. din 10.06.2014 încheiat în dosarul de executare .x./2013 și .x./2013 de Biroul executorilor judecătorești asociați V și W.

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

Cauza supusă soluționării este dacă contribuabila datorează impozit pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal al unei persoane fizice în baza Actului de adjudecare nr. .X./10.06.2014 în dosarul de executare .x./2013 și .x./2013, în condițiile în care prin acest act care constituie titlu de proprietate pentru adjudecător s-a realizat transferul dreptului de proprietate asupra apartamentului din sat .X., str. X, nr. x, bl. x, sc. x, et. x, ap. x, jud. Ilfov, deținut în proprietate de debitor.

În fapt, conform Actului de adjudecare nr. .X./10.06.2014 în dosarele de executare nr. .x./2013 și .x./2013, care constituie titlu de proprietate, apartamentul situat în sat .X., str. X, nr. x, bl. x, sc. x, et. x, ap. x, jud. Ilfov, aparținând numiților .X1.

și .X., în calitate de debitori, a fost adjudecat în contul creanței de adjudecării .Y1. și .Y2., la prețul de .x. lei.

În temeiul dispozițiilor art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a solicitării efectuată de adjudecatar, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Ilfov a emis Decizia de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2014 nr. .x./17.06.2014, prin care a stabilit în sarcina doamnei .X. un impozit în sumă de .x. lei, calculat la valoarea prețului de adjudecare în sumă de .x. lei, menționată în actul de adjudecare nr. .X./10.06.2014 emis de Biroul executorilor judecătorești asociați V și W.

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 venitului la organul fiscal competent, în termen de 10 de zile, inclusiv, de la data transferului, în vederea stabilirii impozitului, în condițiile legii. [...]

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 adjudecatarul 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 judecătorec 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 adjudecatarul 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. din 10.06.2014 emis de Biroul executorilor judecătorești asociați V și W, creditorul următor Banca X a solicitat demararea procedurii de executare silită asupra debitorilor X1 și .X., în baza titlurilor executorii, reprezentate de contractul de credit nr. .x./03.08.2009;

- la data de 06.06.2014 s-a procedat la vânzarea la licitație publică a apartamentului situat în sat .X., str. X, nr. x, bl. x, sc. x, et. x, ap. x, jud. Ilfov, aparținând debitorilor X1 și .X., acesta fiind adjudecat de către .Y1. și către .Y2. la prețul de .x. lei, încheindu-se în acest sens procesul-verbal de licitație din data de 06.06.2014.

Astfel, vânzarea s-a finalizat prin încheierea Actului de adjudecare nr. .X. din 10.06.2014, care constituie titlu de proprietate pentru adjudecatar, 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 X1 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 contestatarei privind faptul că nu a realizat venituri conform dispozițiilor Codului fiscal, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației având în vedere că 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.

Având în vedere cele mai sus prezentate, rezultă că Administrația Județeană a Finanțelor Publice Ilfov a emis corect Decizia de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2014 nr. .x./17.06.2014, prin care a stabilit în sarcina contribuabilei .X. un impozit datorat în sumă de .x. lei, motiv pentru care contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

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 neîntemeiată contestația formulată de doamna .X. împotriva Deciziei de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2014 nr. .x./17.06.2014, prin care Administrația Județeană a Finanțelor Publice Ilfov a stabilit un impozit datorat în sumă de .x. lei.

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.