

DECIZIA nr. 260 din 2015
privind solutionarea contestatiei formulata de x,
inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. x/10.09.2014

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de Administratia Sector 5 a Finantelor Publice, cu adresa nr. x/01.09.2014, inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. x/10.09.2014 asupra contestatiei formulata de contribuabila x cu domiciliul in str. x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Sector 5 a Finantelor Publice sub nr. x/11.06.2014, il constituie Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2014 nr. x/11.04.2014 emisa de Administratia Sector 5 a Finantelor Publice, comunicata prin semnatura de primire in data de 29.05.2014, prin care s-a stabilit un impozit datorat in suma de x lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de 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 Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de doamna x.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata contestatara sustine ca a fost obligata la plata sumei de x lei rezultata din vanzarea apartamentului de domiciliu si apreciaza ca nu o datoreaza intrucat Biroul Executorului Judecatoresc avea interdictie la vanzarea acestuia prin hotararea Judecatoriei Sector 5 din 03.08.2012.

Acesta precizeaza ca dosarul contestatiei la executare era in curs de judecata cu termen la Tribunalul Bucuresti in data de 01.07.2014, astfel incat considera ca executorul judecatoresc a vandut abuziv apartamentul de domiciliu fara sa i se aduca la cunostinta si drept urmare acesta datoreaza impozitul pentru transferul dreptului de proprietate din suma incasata in numele ei.

In concluzie, contribuabila solicita admiterea contestatiei formulata impotriva decizei x.

II. Prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2014 nr. x/11.04.2014 organele de impunere ale Administratiei sector 5 a Finantelor Publice au comunicat contribuabilei un impozit datorat in suma de x lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, motivatiile contribuabilei si actele normative in vigoare pe perioada supusa impunerii se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca doamna x datoreaza impozit pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal al unei persoane fizice in suma de x lei in baza Actului de adjudecare nr. x/26.03.2014 in dosarul de executare nr. x/2012, in conditiile in care prin acest act care constituie titlu de

proprietate pentru adjudecator s-a realizat transferul dreptului de proprietate asupra imobilului situat in Bucuresti, str. x, sector 5, detinut de contribuabila.

In fapt, conform Actului de adjudecare nr. x/26.03.2014 in dosarul de executare nr.x/2012, care constituie titlu de proprietate, imobilul situat in Bucuresti, str. x, sector 5 apartinand debitoarei x, in calitate de garant ipotecar, garantat cu contractul de ipoteca autentificat sub nr.x/27.09.2007 de catre BNPA "x", a fost adjudecat in contul creantei nascute din contractul de credit bancar nr.x/27.09.2007 incheiat intre BCR SA si x in calitate de imprumutat de catre creditoarea BCR SA, la pretul de x lei (echivalentul a x Euro).

In temeiul dispozitiilor art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, a cererii inregistrata sub nr. x/09.04.2014, Administratia Sector 5 a Finantelor Publice a emis Decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2014 nr. x/11.04.2014 , prin care a stabilit in sarcina doamnei x un impozit in suma de x lei aferent venitului in suma de x lei, reprezentand pretul de adjudecare.

In drept, potrivit art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada supusa 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. Pentru înscrierea drepturilor dobândite în baza actelor autentificate de notarii publici ori a certificatelor de moștenitor sau, după caz, a hotărârilor judecătorești și a altor documente în celelalte cazuri, registratorii de la birourile de carte funciară 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 plata 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 instrainarea, 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.** (...)"

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 - **Platitor 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 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 judecătoresc în procedura urmăririi silite imobiliare ca un **act autentic prin care se confirmă efectuarea unei vânzări-cumpărări fortate**. Deși vânzarea-cumpărarea fortată, prin licitație, prezintă unele particularități în ceea ce privește caracterul ei sinalagmatic, comutativ și consensual,

aceasta nu inseamna ca ea s-ar infatisa ca alta operatiune juridica decat cea de vanzare-cumparare, debitorul urmarit silit fiind considerat vanzator, iar judecatorul ca si cumparator (a se vedea decizia x din 20 aprilie 2012 a Inaltei Curti de Casatie si Justitie – Sectia I civila).

In cazul in care transferul dreptului de proprietate asupra imobilului se face prin executare silita judecatoreasca, contribuabilul din patrimoniul caruia se transfera dreptul de proprietate, datoreaza impozit pe venitul din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal, in conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 77¹ din Codul fiscal, iar plata poate fi facuta de catre acesta sau de catre organele de executare in numele debitorului.

Referitor la impozitul datorat, acesta se calculeaza la valoarea declarata de parti in actul prin care se transfera dreptul de proprietate sau dezmembramintele sale, in speta prin actul de adjudecare.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

- prin actul de adjudecare nr. x/26.03.2014 in dosarul de executare nr. x/2012 creditorul BCR S.A. a solicitat demararea procedurii de executare silita imobiliara asupra debitoarei x, in calitate de garant ipotecar, in baza titlurilor executorii, reprezentate de contractul de credit bancar nr.x/27.09.2007, contract de ipoteca autentificat sub nr.x/27.09.2007 de catre BNPA "x", in vederea recuperarii unei creante in cuantum de x euro.

Astfel, la data de 07.01.2013 s-a procedat la vanzarea la licitatie publica a imobilului situat in Bucuresti, str. x, sector 5, apartinand garantei x, acesta fiind adjudecat de catre SC x SRL la pretul de x lei.

Astfel, vanzarea s-a finalizat prin incheierea Actului de adjudecare nr. x/26.03.2014 in dosarul de executare nr. x/2012, care constituie titlu de proprietate pentru adjudecatar, la pretul de x lei.

Potrivit dispozitiilor legale, executorul judecatoresc nu are obligatia sa retina la sursa, la fel ca notarii, impozitele datorate in cazul tranzactiilor imobiliare. Drept pentru care, in cazul bunurilor imobile adjudecate prin licitatie, fostul detinator al bunului (garantul ipotecar x) este obligat sa plateasca impozitul pe venitul rezultat in urma tranzactiei, astfel ca, dupa efectuarea tranzactiei acesta are obligatia ca in 10 zile sa depuna la organul fiscal competent o declaratie pentru stabilirea impozitului pe venit.

Argumentele contestatarei privind invocarea hotararii Judecatoriei Sector 5 din 03.08.2012 si faptul ca executorul judecatoresc a vandut abuziv apartamentul de domiciliu fara sa i se aduca la cunostinta si drept urmare acesta datoreaza impozitul pentru transferul dreptului de proprietate nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei avand in vedere urmatoarele:

- cu privire la faptul ca nu este beneficiarul sumei incasata din vanzarea la licitatie a imobilului, cata vreme din aceasta suma a fost acoperita o obligatie de plata a acesteia catre alta persoana. Deci beneficiarul sumei respective este insasi contribuabila, a carei obligatie de plata a fost stinsa prin aceasta modalitate;

- invocarea hotararii Judecatoriei Sector 5 din 03.08.2012 potrivit careia Biroul Executorului Judecatoresc avea interdictie la vanzarea imobilului in cauza nu are relevanta in solutionarea cauzei avand in vedere ca din informatiile detaliate existente pe site-ul Judecatoriei Sectorului 5 rezulta ca prin hotararea nr.x/2013 a fost respinsa contestatia la executare formulata de contestatara ca tardiv formulata. Hotararea Judecatoriei Sectorului 5 a ramas irevocabila prin Hotararea nr. x/2014 pronuntata de Tribunalul Bucuresti;

- desi contestatara invoca suspendarea provizorie a executarii nu prezinta niciun document care sa probeze faptul ca impotriva Actului de adjudecare nr. x/26.03.2014 a formulat vreo contestatie, respectiv a solicitat anulara acestuia;

- nedepunerea declaratiei fiscale da dreptul organul fiscal sa aplice dispozitiile art. 83 alin. (4) din Codul de procedura fiscala, iar prin cererea inregistrata la organul

fiscal sub nr. x/09.04.2014 in calitate de adjudecatar a solicitat stabilirea impozitului pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pentru imobilul situat in Bucuresti, str. x, in baza actului de adjudecare nr.x/26.03.2014 in dosarul de executare nr. x/2012;

- in baza Actului de adjudecare nr. x/26.03.2014 in dosarul de executare nr. x/2012, inregistrat la Administratia Sector 5 a Finantelor Publice, organul fiscal a procedat la calcularea impozitului datorat de contestatara, in calitate de debitor ipotecar, din patrimoniul careia s-a transferat dreptul de proprietate, la valoarea de x lei. Calitatea de contribuabil o are cel din patrimoniul caruia se face transferul, ori in conditiile in care bunul supus licitatiei era proprietatea contestatarei, aceasta este si persoana obligata la plata impozitului;

- impozitul se datoreaza indiferent de incasarea/neincasarea sumei aferente tranzactiei;

- faptul ca urmare vanzarii la licitatie nu a obtinut venituri nu prezinta relevanta in sustinerea cauzei, cata vreme dispozitiile Codului fiscal stipuleaza expres ca la transferul dreptului de proprietate si al dezmembramintelor acestuia, prin acte juridice între vii asupra constructiilor de orice fel, contribuabilii datoreaza un impozit, indiferent de modalitatea de decontare a pretului tranzactiei.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezulta ca Administratia Sector 5 a Finantelor Publice a emis corect Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2014 nr. x/11.04.2014, prin care a stabilit in sarcina doamnei x un impozit in suma de x lei, motiv pentru care contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele ce preced si in temeiul art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 1512 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, art. 774 din Codul de procedura civila, art. 26 alin. (1), art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de doamna x impotriva Deciziei de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2014 nr. x/11.04.2014, prin care Administratia Sector 5 a Finantelor Publice a stabilit un impozit datorat in suma de x lei.

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