

DECIZIA nr. 117 din 2009
privind solutionarea contestatiei formulata de contribuabila 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 1 cu adresa nr. , inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. , cu privire la contestatia formulata de contribuabila X, cu domiciliul in Bucuresti, .

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. , il constituie Decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008 nr. , 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. 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, doamna X mentioneaza ca suma impusa prin decizia de impunere anuala pe anul 2008 in valoare de Y lei nu a fost corect determinata, intrucat:

- la baza Sentintei civile nr. a Judecatoriei Buftea privind vanzarea terenului in suprafata de M mp, situat in com. Nuci, jud.Ilfov au stat antecontractul de vanzare-cumparare nr. , certificatul de mostenitor nr. si titlul de proprietate nr. ;

- conform art.77¹ alin.(3), alin.(4) si alin.(6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, impozitul se calculeaza la valoarea declarata in actul prin care se transfera dreptul de proprietate, in baza hotararii judecatoresti, respectiv in baza Sentintei civile nr. .

Contestatarul solicita sa se aiba in vedere faptul ca terenul ce a facut obiectul actului de vanzare-cumparare nu are acces la utilitati si este destinat exclusiv agriculturii si anexeaza referitor la calculul impozitului prevazut la art.77 alin.(1) din Codul fiscal: Schita com.Nuci, jud. Ilfov, Ghidul privind valorile orientative ale proprietatilor imobiliare in jud. Ilfov pentru 2008 care face referire la expertiza intocmita de camera notarilor publici si adeverinta nr. emisa de Primaria com. Nuci, jud. Ilfov.

II. Prin Decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008 nr. , Administratia Finantelor Publice sector 1 a stabilit in sarcina doamnei X un impozit datorat in suma de Y lei.

III. Fata de constatarile organelor fiscale, sustinerile contestatarei, reglementarile 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 1 nu a obtinut si nu a utilizat toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilei si mentioneaza ca baza de impunere a fost eronat calculata

In fapt, prin cererea inregistrata pe rolul Judecatoriei Buftea sub nr. , reclamantul Z a solicitat in contradictoriu cu paratele T si X pronuntarea unei hotarari care sa tina loc de de act de vanzare-cumparare incheiat intre reclamant, in calitate de cumparator si paratele in calitate de vanzatoare, pentru terenul extravilan in suprafata de M mp, situat in com. Nuci, jud.Ilfov, detinut in baza titlului de proprietate nr. si certificatului de mostenitor nr. .

Pentru a pronunta aceasta sentinta, instanta a retinut ca intre reclamant, in calitate de promitent vanzator si parate, in calitate de promitente vanzatoare a intervenit conventia de vanzare-cumparare autentificata sub nr. , cu privire la terenul in suprafata de M mp situat in com. Nuci, jud.Ilfov pentru pretul de lei, din care s-a achitat suma de lei la data autentificarii antecontractului de vanzare-cumparare, iar diferenta in suma de lei la data de 11.02.2009, conform declaratiei autentificata sub nr. .

Prin Sentinta civila nr. , ramasa definitiva si irevocabila prin nerecurare, potrivit mentiunii inscrite pe copia existenta la dosarul cauzei, Judecatoria Buftea a admis actiunea reclamantului Z, constatand valabilitatea conventiei de vanzare-cumparare autentificata sub nr. .

In baza sentintei civile nr. , comunicata de instanta judecatoreasca in temeiul art. 77¹ alin. 6 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prin adresa inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 1 sub nr. , organul fiscal a emis pe numele contribuabilei X, in baza art. 77¹ alin. (1) din Legea nr. 571/2003, decizia de impunere nr. , 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 P lei, astfel: $M \text{ mp} \times 7 \text{ ron/mp} = N \text{ lei} : 2 \text{ pers} = P \text{ lei}$.

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 in actul prin care se transfera dreptul de proprietate sau dezmembramintele sale. In cazul in care valoarea declarata este inferioara valorii orientative stabilite prin expertiza intocmita de camera notarilor publici, impozitul se va calcula la nivelul valorii stabilite prin expertiza, cu exceptia tranzactiilor incheiate intre rude ori afini pana la gradul al II-lea inclusiv, precum si intre sotii, caz in care impozitul se calculeaza la valoarea declarata de parti in 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, transmitatorul 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, pășuni, 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. **Instantele 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 instrairii 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. emis pe numele pentru suprafața de M mp, situat în comuna Nuci, jud. Ilfov, în *extravilan*;
 - certificat mostenitor nr. privind masa succesorală rămasă de pe urma defunctei
- ;
- adeverința nr. emisă de Primăria Nuci - Ilfov,
- reiese că de pe urma defunctei a rezultat masa succesorală formată din dreptul de proprietate asupra terenului *extravilan* în suprafața de M mp, situat în com. Nuci, jud. Ilfov, mostenitori: Z și X.

Totodată, prin Sentința civilă nr. , 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.

Prin referatul de calcul al impozitului pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, organul fiscal a procedat la stabilirea bazei impozabile în vederea determinării impozitului pe venitul obținut din transferul dreptului de proprietate, prin aplicarea tarifului 7 ron/mp asupra terenului în suprafața de M mp.

In sustinerea contestatiei, doamna X prezinta *Ghidul privind valorile orientative ale proprietatilor imobiliare in judetul Ilfov pentru anul 2008* intocmit de Societatea Generala a Expertilor Tehnici S.A. in baza contractului nr. incheiat cu Camera Notarilor Publici Bucuresti, in care este identificat terenul situat in localitatea Nuci, amplasament: intre Nuci si Lipia, deschidere raul Ialomita si sustine ca asa cum rezulta din acest ghid si din schita comunei Nuci *“terenul ce a facut obiectul actului de vanzare-cumparare nu are acces la utilitati si este destinat exclusiv agriculturii.”*

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr. , AFP sector 1 mentioneaza: *“Decizia de impunere anuala nr. a fost emisa conform cu dispozitiile art.77(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, cu calcularea eronata a valorii orientative din [www. ancpi.ro./pages/expertize/exp-not-ilfov-2007](http://www.ancpi.ro/pages/expertize/exp-not-ilfov-2007), cu valoarea de 7 ron/mp teren arabil extravilan. (...) consideram ca decizia a fost eronat emisa si propunem admiterea cu recalcularea contestatiei.”*

Conform art. 7 alin. (2) si art. 65 alin.(1) si alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“Art.7 (2) - Organul fiscal este indreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. In analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea in vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz.”

“Art. 65 (1) - Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii”.

Astfel, potrivit normelor legale sus-citate organul fiscal trebuie sa depuna toate diligentele pentru **determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilei** si in acest scop sa-si **exercite rolul sau activ**, fiind indreptatit sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele pe care le considera utile in functie de circumstantele fiecarui caz in parte si de limitele prevazute de lege.

Se retine faptul ca Administratia Finantelor Publice sector 1 a procedat la emiterea deciziei de impunere contestata fara a solicita toate informatiile si documentele necesare existente in evidenta sa pentru a determina corect situatia fiscala a contribuabilei, asa cum prevad normele legale sus-citate.

Avand in vedere faptul ca dosarul contestatiei a fost completat cu inscrisuri care nu au fost avute in vedere de organul de impunere, tinand seama de propunerile organului fiscal 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. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala,*

republicata, si a se **desfiinta** Decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008 nr. , prin care Administratia Finantelor Publice sector 1 a stabilit in sarcina doamnei X un impozit datorat in suma de Y lei.

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 12.6 - 12.8 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizeaza:

"12.6. În situatia în care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare.

12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, intocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili in sarcina contestatorului sume mai mari decat cele din actul desfiintat, acesta putand fi contestat potrivit legii."

Prin urmare, Administratia Finantelor Publice sector 1 va proceda la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilei, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, de toate informatiile si documentele existente in evidenta sa, solicitand daca este cazul si alte documente necesare stabilirii corecte a bazei de impunere, urmand a emite o noua decizie de impunere in conformitate cu cele retinute prin prezenta.

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

Desfiinteaza Decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008 nr. prin care Administratia Finantelor Publice sector 1 a stabilit in sarcina doamnei X un impozit datorat in suma de Y lei, urmand ca organul fiscal sa procedeze la recalcularea impozitului si la emiterea unei decizii de impunere, corecta, in conformitate cu prevederile legale si cu cele retinute prin prezenta decizie.

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.

