

DECIZIA nr. 469 din **2013** privind solutionarea
contestatiei formulata de doamna **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 cu adresa nr. ..., inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ..., de catre Administratia Finantelor Publice sector ... cu privire la contestatia formulata de doamna X, cu domiciliul in str.

Obiectul contestatiei inregistrata la organele fiscale teritoriale sub nr. ..., il constituie Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. .., comunicata prin posta cu scrisoare recomandata la data de **24.04.2013**, prin care contribuabilei i 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 doamna X.

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

I. Administratia Finantelor Publice sector .. a emis pe numele contribuabilei Slobozianu Constanta decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. .., prin care s-a stabilit un impozit datorat in suma de .. lei, in baza art. 77¹ (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, a Declaratiei privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal nr. .., a Deciziei civile nr. .. pronuntata de catre Curtea de Apel in dosarul nr. .. ramasa definitiva si irevocabila.

II. Prin contestatia formulata doamna X solicita anularea Deciziei de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. .. intrucat nu se incadreaza in dispozitiile art. 77 (1) din Codul fiscal, invocand in sustinere urmatoarele argumente :

- s-a confundat operatiunea de partaj succesoral judiciar cu cea de transfer a unei proprietati imobiliare. Hotararile judecatoresti fac dovada ca urmare a partajului a devenit unica proprietara a imobilului din str. ..., prin atribuirea in calitate de sotie supravietuitoare, dupa deschiderea succesiunii sotului Y;
- potrivit Legii taxelor de timbru nr. 146/1997 cererile de partaj succesoral se taxeaza in fata instantelor judecatoresti competente cu 3% din valoarea totala a succesiunii respective, in succesiune fiind incluse valoric si bunurile mobiliare, gospodaresti sau de alta natura.

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

Cauza supusă soluționării este dacă organul fiscal a procedat corect la impozitarea veniturilor din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013, în condițiile în care succesiunea nu a fost dezbătută și finalizată în termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii.

In fapt, decizia de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. .. este emisă în baza cererii formulată de doamna X înregistrată la organul fiscal sub nr. ... și a Sentinței civile nr. .. pronunțată de Judecătoria sectorului .. în ședința publică din data de 11.10.2010 de în dosarul nr. ..., rămasă definitivă prin decizia civilă nr. ... pronunțată de Tribunalul București Secția a V-a Civilă și irevocabilă prin decizia civilă nr. .. pronunțată de Curtea de Apel București Secția a-IV-A Civilă.

Administrația Finanțelor Publice sector .. a emis decizia de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. ..., din care rezultă că impozitul datorat în sumă de ... lei a fost stabilit după cum urmează:

- **baza impozabilă:** masa succesorală = ... lei;
- **impozit aferent:** .. lei x 1% = ... lei, conform art. 77¹ alin. (3) din Codul fiscal (În cazul nefinalizării procedurii succesoriale în termenul prevăzut mai sus, moștenitorii datorează un impozit de 1% calculat la valoarea masei succesoriale).

Prin contestația formulată doamna X susține că nu datorează impozitul datorat, pe motiv că organul fiscal a confundat operațiunea de partaj succesoral judiciar cu cea de transfer a unei proprietăți imobiliare, iar Hotărârile judecătorești fac dovadă că urmare a partajului a devenit unică proprietatea a imobilului din str.

In drept, în ceea ce privește impozitul pe venitul din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, la art. 77¹ alin. (1), alin. (3), alin. (4) și alin. (6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.151², pct.151⁴, pct.151⁵, pct.151⁷ din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, modificate și completate prin H.G. nr. 1.195/2007 se precizează următoarele:

Codul fiscal:

"Definierea venitului din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal

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 (...)."

Norme metodologice :

"151². Definirea 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.* (...)

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

Codul fiscal:

"(3) Pentru transmisiunea 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. In cazul nefinalizării procedurii succesoriale în termenul prevăzut mai sus, mostenitorii datorează un impozit de 1% calculat la valoarea masei succesoriale.

Norme metodologice :

"151⁴. În cazul procedurii succesoriale se aplică următoarele reguli:

a) finalizarea procedurii succesoriale are loc la data întocmirii încheierii de finalizare a succesiunii;

(...)

d) **în cazul finalizării succesiunii prin întocmirea încheierii finale după expirarea termenului de 2 ani, mostenitorii datorează impozitul de 1% prevăzut în art. 77¹ alin. (3) din Codul fiscal;**

e) în cazul în care succesiunea a fost finalizată prin întocmirea încheierii de finalizare înainte de expirarea termenului de 2 ani și se solicită certificat de mostenitor suplimentar după expirarea termenului de 2 ani, calculat de la data decesului autorului succesiunii, mostenitorii datorează impozit în condițiile art. 77¹ alin. (3) din Codul fiscal **numai pentru proprietățile imobiliare** ce se vor declara și menționa în încheierea finală suplimentară;

f) **în cazul succesiunilor vacante și a partajului succesoral nu se datorează impozit;**

g) **impozitul se calculează și se încasează la valoarea proprietăților imobiliare cuprinse în masa succesorală.**

Masa succesorală, din punct de vedere fiscal și în condițiile art. 77¹ alin. (1) și (3) din Codul fiscal, cuprinde numai activul net imobiliar. În scop fiscal, prin activul net imobiliar se înțelege valoarea proprietăților imobiliare după deducerea pasivului succesoral corespunzător acestora. În pasivul succesiunii se includ obligațiile certe și lichide dovedite prin acte autentice și/sau executorii, precum și cheltuielile de înmormântare până la concurența sumei de 1.000 lei, care nu trebuie dovedite cu înscrisuri.

În cazul în care în activul succesoral se cuprind și bunuri mobile, drepturi de creanță, acțiuni, certificate de acționar etc., se va stabili proporția valorii proprietăților imobiliare din totalul activului succesoral, iar pasivul succesoral se va deduce din

valoarea bunurilor mobile, respectiv imobile, proporțional cu cota ce revine fiecăreia din categoriile de bunuri mobile sau imobile.

După deducerea pasivului succesoral corespunzător bunurilor imobile, din valoarea acestora se determină activul net imobiliar reprezentând baza impozabilă;

h) **în cazul în care procedura succesorală se finalizează prin hotărâre judecătorească, se aplică dispozițiile pct. 151⁷ paragraful 6 din prezentele norme metodologice.**

Codul fiscal:

“(4) Impozitul prevăzut la alin. (1) și (3) se calculează la valoarea declarată de parti în actul prin care se transferă dreptul de proprietate sau dezmembramintele sale. În cazul în care valoarea declarată este inferioară valorii orientative stabilite prin expertiza întocmită de camera notarilor publici, impozitul se va calcula la această valoare. “

Norme metodologice :

"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 această din urmă valoare. [...]"

Codul fiscal:

“(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 dezmembramintelor 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 hotărârea și documentația aferentă în termen de 30 de zile de la data rămânării 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 impozitului".

Norme metodologice :

“151⁷. (...) Instanțele judecătorești care pronunță hotărâri judecătorești definitive și irevocabile în cauze referitoare la transferul dreptului de proprietate sau al dezmembramintelor 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 documentatiei prezentate de acesta. În situația în care la primirea documentatiei transmise de instanțele judecătorești constată diferite 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 documentatiei 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 sus citate se reține ca, în cazul transmiterii dreptului de proprietate cu titlu de moștenire nu se datorează impozitului pe veniturile obținute din transferul dreptului de proprietate asupra imobilelor, dacă succesiunea este dezbătută și finalizată în termen de 2 ani de la data decesului, în caz contrar, respectiv în situația în care încheierea de finalizare a succesiunii nu are loc în termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii, moștenitorii datorează un impozit de 1% calculat la valoarea masei succesoriale.

În cazul în care procedura succesorală se finalizează printr-o hotărâre judecătorească impozitul se va calcula și se va încasa de organul fiscal competent, în baza hotărârii judecătorești definitive și irevocabile comunicată de instanța judecătorească.

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

- organul fiscal a stabilit impozitul pe transferul proprietății imobiliare în conformitate cu prevederile art. 77¹ alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, la solicitarea contribuabilului, pe baza documentatiei prezentată de acesta, respectiv: copia Sentinței civile nr. ...pronunțată de Judecătoria sectorului ... în ședința publică din data de 11.10.2010 de în dosarul nr. ..., rămasă definitivă prin decizia civilă nr. .. pronunțată de Tribunalul București Secția a V-a Civilă și irevocabilă prin decizia civilă nr. ... pronunțată de Curtea de Apel București Secția a-IV-A Civilă;

- determinarea impozitului datorat s-a efectuat, de către organul fiscal, în baza valorii proprietăților imobiliare cuprinse în masa succesorală constatată prin hotărârile judecătorești.

În speta, prin sentința civilă nr. .. pronunțată de Judecătoria sectorului ... în ședința publică din data de 11.10.2010 în dosarul nr. ..., rămasă definitivă prin decizia civilă nr. ... pronunțată de Tribunalul București Secția a V-a Civilă și irevocabilă prin decizia civilă nr. ... pronunțată de Curtea de Apel București Secția a-IV-A Civilă, a fost soluționată acțiunea având ca **obiect succesiunea defunctului Y, decedat la data de 23.04.2003**, iar ca părți: reclamanta–parată Z, parată–reclamanta X și intervenientul

Prin actiunea inregistrata pe rolul Judecatoriei sectorului .. la data de 22.12.2004 sub nr. ..., reclamanta Z a chemat in judecata pe parata X, solicitand instantei ca prin hotararea ce se va pronunta sa **se constate deschisa succesiunea** defunctului Y, decedat la 23.04.2003, sa se stabileasca calitatea de mostenitor a reclamantei in calitate de fiica a defunctului si a paratei in calitate de sotie supravietuitoare, sa se stabileasca masa succesorală ce se cuvine mostenitorilor legali si testamentari, sa se dispuna formarea loturilor, iesirea din indiviziune si atribuirea catre reclamanta a bunurilor aferente cotei-parti detinute in masa succesorală.

Tinand seama de data decesului (23.04.2003) si data hotararii judecatoresti prin care s-a dezbatut succesiunea, ramasa irevocabila (04.02.2013) se constata ca aceasta nu a fost **dezbatuta si finalizata** in termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii, fapt pentru care mostenitorii datoreaza un impozit de 1% calculat la valoarea masei succesorale.

Luand in considerare faptul ca succesiunea s-a dezbatut dupa depasirea termenului de doi ani si tinand cont de cota din masa succesorală ce revine doamnei X, organul fiscal a procedat legal la calculul impozitului datorat potrivit hotararilor judecatoresti, luand ca baza de calcul valoarea imobilelor (constructie+teren) stabilita de un expert autorizat în conditiile legii, respectiv expertiza privind stabilirea valorii de circulatie a imobilului.

Fata de prevederile legale susmentionate rezulta ca organul fiscal a procedat legal la stabilirea impozitului pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal calculat **prin aplicarea cotei de 1%** asupra valorii proprietatilor imobiliare cuprinse în masa succesorală, raportata la cota parte din mostenire, ce a revenit doamnei X, emitand decizia de impunere prin care a stabilit un impozit datorat in suma de .. lei.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei afirmatia contribuabilei precum ca nu ii sunt aplicabile dispozitiile art.77 alin.(1) din Legea nr.571/2003, intrucat legiuitorul a prevazut in mod expres si limitativ situatiile in care nu se datoreaza acest impozit, aceasta neincadrandu-se in niciuna din situatiile stipulate la acest articol, avand in vedere faptul ca hotarile judecatoresti au avut ca obiect succesiunea, iar potrivit dispozitiilor legale invocate pentru transmisiunea dreptului de proprietate si a dezmembramintelor acestuia cu titlul de mostenire se datoreaza impozit de 1% calculat la valoarea masei succesorale **daca succesiunea nu este dezbatuta si finalizata in termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii.**

Concluzionand se retin urmatoarele:

- in ceea ce priveste bunurile imobile ce fac obiectul unei succesiuni, normele prevad expres ca masa succesorală este impozabila, in situatia in care incheierea de finalizare a succesiunii nu are loc in termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii, **iar mostenitorii datoreaza un impozit de 1% calculat la valoarea masei succesorale.**

- **impozitul se determina la valoarea proprietatilor imobiliare cuprinse în masa succesorală** și se suportă de mostenitori proporțional cu cota detinută din dreptul de proprietate.

- 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 încheierea de finalizare a succesiunii nu are loc în termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii.

Invocarea de către contribuabilă a faptului că este o dublă impozitare nu este întemeiată în condițiile în care taxele de timbru se datorează potrivit Legii nr. 146/1997 urmări acțiunilor și cererilor introduse la instanțele judecătorești.

În speta sunt incidente și dispozițiile art. 213 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

Din considerentele expuse rezultă că impozitul calculat în sarcina contestatoarei în suma de ... lei are temei legal și, pe cale de consecință, contestația acesteia 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, 151³, 151⁴, 151⁵ și 151⁷ din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, modificate și completate prin H.G. nr. 1195/2007, art. 213, 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 proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. ..., emisă de Administrația Finanțelor Publice sector ..., prin care contribuabilă i s-a stabilit un impozit datorat în suma de .. lei.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.