

**DECIZIA nr. 1005 din 2014** privind solutionarea  
contestatiei formulata de domnul **X**,  
cu domiciliul in Bucuresti, sos. ..., inregistrata la D.G.R.F.P.-Bucuresti sub nr. ..

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr. ..., inregistrata la D.G.R.F.P.-Bucuresti sub nr. ..., de catre Administratia Sector .. a Finantelor Publice cu privire la contestatia formulata de domnul X.

Obiectul contestatiei inregistrata la Administratia Sector .. a Finantelor Publice sub nr. ..., il constituie Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2012 nr. ..., comunicata la data de **08.05.2014**, prin care s-a stabilit in sarcina contribuabilului 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 Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de domnul X.

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

**I.** Administratia Sector .. a Finantelor Publice a emis pe numele contribuabilului X decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2012 nr. ..., prin care s-a stabilit un impozit datorat in suma de .. lei, in baza art. 77<sup>1</sup> alin. (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. .. si a Hotararii judecatoresti nr. .. pronuntata in data de ...11.2013 de catre Judecatoria ..in dosarul nr. .. ramasa definitiva si irevocabila la data de 30.12.2013.

**II.** Domnul X contesta decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2012 nr. ..., invocand in sustinere faptul ca el nu a vandut niciun fel de "pamant" ci fratii sai.

**III.** Fata de constatările organelor de administrare fiscala, sustinerile contestatarului, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

*Cauza supusa solutionarii este daca se datoreaza impozit pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal al unei persoane fizice in baza unei hotarari judecatoresti ce tine loc de act autentic de vanzare-cumparare pentru cota de 2/4 dintr-un teren, in conditiile in care, pe de o parte, cota ramasa de 1/4 ce a intrat in patrimoniul contestatarei in calitate de succesor al promitentului vanzator decedat nu a facut obiectul tranzactiei, iar pe de alta parte, in cazul*

*transmisiunii dreptului de proprietate cu titlu de mostenire realizat printr-o hotarare judecatoreasca, pentru succesiunea dezbatuta si nefinalizata in termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii se datoreaza impozit de 1% calculat la valoarea masei succesoriale.*

**In fapt**, Administratia Sector .. a Finantelor Publice a emis pe numele domnului X, decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2012 nr. .., in baza art. 77<sup>1</sup> alin. (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. .. si a Sentintei civile nr. .. pronuntata de Judecatoria .. in dosarul nr. .., ramasa definitiva si irevocabila la data de 30.12.2013, din care rezulta ca impozitul datorat in suma de ...lei a fost stabilit dupa cum urmeaza:

- **baza impozabila:** in suma de .. lei;
- **impozit aferent:** . lei x 2% = .. lei, conform art. 77<sup>1</sup> din Codul fiscal.

Prin contestatia formulata domnul X sustine in esenta faptul ca nu datoreaza impozitul stabilit prin Decizia de impunere, pe motiv ca nu a vandut teren.

**In drept**, potrivit art. 77<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

**“Art. 77<sup>1</sup>. - (1) La transferul dreptului de proprietate si al dezmembramintelor acestuia, prin acte juridice între 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:**

[...]

b) pentru imobilele descrise la lit. a), dobândite la o data mai mare de 3 ani:

- **2% pâna la valoarea de 200.000 lei inclusiv;**

- peste 200.000 lei, 4.000 lei + 1% calculat la valoarea ce depaseste 200.000 lei inclusiv. (...)

**(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 aceasta valoare.**

(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. 151<sup>2</sup>, 151<sup>4</sup> si 151<sup>7</sup> din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, modificate si completate prin H.G. nr. 1195/2007 precizeaza urmatoarele:

"151<sup>2</sup>. Definirea unor termeni:

a) *prin contribuabil*, in sensul art. 77<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, *se intelege persoana fizica careia ii revine obligatia de plata a impozitului.* (...)

**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 titlul particular.**

"151<sup>4</sup>. În cazul procedurii succesoriale se aplica urmatoarele reguli:

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

(...)

d) **în cazul finalizarii succesiunii prin întocmirea încheierii finale dupa expirarea termenului de 2 ani, mostenitorii datoreaza impozitul de 1% prevazut în art. 77<sup>1</sup> alin. (3) din Codul fiscal;**

e) în cazul în care succesiunea a fost finalizata prin întocmirea încheierii de finalizare înainte 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 în conditiile art. 77<sup>1</sup> alin. (3) din Codul fiscal **numai pentru proprietatile imobiliare** ce se vor declara si mentiona în încheierea finala suplimentara;

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

g) **impozitul se calculeaza si se încaseaza la valoarea proprietatilor imobiliare cuprinse în masa succesorală.**

[...]

h) în cazul în care procedura succesorală se finalizează prin hotărâre judecătorească, se aplică dispozițiile pct. 151<sup>7</sup> paragraful 6 din prezentele norme metodologice.

"151<sup>5</sup>. La transmiterea dreptului de proprietate, impozitul prevăzut la art. 77<sup>1</sup> 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 notariilor publice, impozitul se va calcula la aceasta din urmă valoare. [...]"

"151<sup>6</sup>. Expertizele privind valoarea de circulație a proprietăților imobiliare vor fi comunicate direcțiilor teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice, pentru a fi utilizate începând cu data de întâi a lunii următoare primirii acestora."

"151<sup>7</sup>. (...) Instanțele 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 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 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 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. 151<sup>6</sup> din prezentele norme metodologice."

*Fata de dispozițiile legale mai sus invocate, rezulta ca mostenitorilor legali care au calitatea de contribuabili, în sensul art. 77<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, le revine obligația de plată a impozitului de 1% calculat la valoarea masei successorale, în situația în care încheierea de finalizare a succesiunii nu are loc în termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii, indiferent dacă transmiterea mostenirii și ieșirea din indiviziune se concretizează într-un înscris unic sau în două înscrise separate.*

*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 si in raport de sustinerile contestatarei se constata urmatoarele:

- organul fiscal a stabilit impozitul pe transferul proprietatii imobiliare in conformitate cu prevederile art. 77<sup>1</sup> alin. (1) lit. b) alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in baza Sentintei civile nr. ... pronuntata de Judecatoria .. in dosarul nr. ..., ramasa definitiva si irevocabila la data de 30.12.2013;

- prin Sentinta civila nr... pronuntata de Judecatoria .., instanta a admis cererea formulata de SC .. SRL in contradictoriu cu paratii ..., X si .., avand ca obiect pronuntarea unei hotarari care sa tina loc de act autentic – iesire din indiviziune. Instanta a retinut urmatoarele:

- constata ca de pe urma defunctului .., decedat la data de ...09.1968 a ramas in **masa succesorală** terenul arabil in suprafata de 6 ha, situat in extravilanul comunei .., judetul .., evidentiati in titlul de proprietate nr. ..., asupra caruia au calitatea de mostenitori legali paratii .., X si .. fiecare cu cate o cota parte succesorală de ¼ fiecare;

- constata ca **intre paratii .. in calitate de vanzatori si reclamanta SC .. SRL in calitate de cumparatoare a intervenit la data de 10.12.2008, ca valabila vanzarea-cumpararea dreptului indiviz de 2/4 din terenul arabil in suprafata de 6 ha**, situat in extravilanul comunei .., judetul .., evidentiati in titlul de proprietate nr. ..., contra unui pret de .. lei si pronunta o **hotarare care tine loc de contract autentic**;

- dispune iesirea din indiviziune a partilor asurpa terenului arabil in suprafata de 6 ha;

- atribuie reclamantei SC ..SRL terenul arabil in suprafata de 3 ha;

- atribuie paratului .. terenul arabil in suprafata de 1,5 ha (conform Incheierii de sedinta din 06.11.2013 pronuntata de Judecatoria .., avand ca obiect indreptarea erorii materiale cuprinse in Sentinta civila nr. ..);

- atribuie paratei .. terenul arabil in suprafata de 1,5 ha situat in extravilanul comunei .., judetul ...

- Ca atare, in baza sentintei civile nr. .. pronuntata de Judecatoria .., jud. ..., a avut loc, atat, **transferul dreptului de proprietate pentru cauza de moarte**, prin succesiune legală, fapt pentru care **mostenitorii (... , X si ..)** datoreaza un impozit de 1% calculat la valoarea masei succesorală, cat si **transferul dreptului de proprietate, prin acte juridice între vii asupra** asupra cotei indivize de 2/4% (reprezentand 3 ha) **din terenul in suprafata de 6 ha**, aflat in proprietatea **paratilor .. in calitate de vanzatori**, situat in extravilanul comunei .., judetul .., evidentiati in titlul de proprietate nr. .. la pretul achitat de .. lei;

- Totodata, avand in vedere ca prin sentinta civila pronuntata de Judecatoria Sector .. Bucuresti este precizata valoarea imobilului pe baza valorii declarate de parti, si nu pe baza unui expertize efectuate de un expert autorizat in conditiile legii, valoarea impozabila se stabileste conform dispozitiilor exprese ale art. 77<sup>1</sup> alin. (4) teza a doua din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct. 151<sup>6</sup> si pct. 151<sup>7</sup> din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.

Tinand seama de data decesului autorului .. (10.09.1968) si data incheierii de finalizare a succesiunii (12.12.2012) 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 (.., **X** si ..) datoreaza un impozit de 1% calculat la valoarea masei succesoriale.

Luand in considerare faptul ca succesiunea defunctului .. s-a dezbatut si finalizat dupa depasirea termenului de doi ani si tinand cont de calitatea de mostenitor ce ii revine contestatarului X, rezulta ca valoarea impozabila se stabileste conform dispozitiilor exprese ale art. 77<sup>1</sup> alin. (3) si (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct. 151<sup>7</sup> din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.

Totodata, din perspectiva celor de mai sus este evident ca odata cu iesirea din indiviziune prin atribuirea terenului arabil extravilan in suprafata de 3 ha evidentiat in titlul de proprietate, instanta a constatat ca intre reclamantul SC .. SRL si o parte din parati, respectiv paratii .. a intervenit vanzarea cumpararea dreptului indiviz de 2/4 din terenul arabil in suprafata de 6 ha, situat in extravilanul comunei .., judetul .. si evidentiat in titlul de proprietate nr. .., urmand ca transferul proprietatii sa opereze de la data ramanerii definitive a hotararii, iar cealalta cota de 2/4 apartinand paratilor **X** si .. a ramas in proprietatea acestora.

Tinand seama ca fac obiectul impunerii veniturilor din transferul dreptului de proprietate (art. 77<sup>1</sup> din Codul fiscal) si cum prin acest transfer se intelege, potrivit pct. 151<sup>2</sup> lit. e) ultima teza din Normele de aplicare, atat **transferul dreptului de proprietate pentru cauza de moarte**, prin succesiune legala, fapt pentru care mostenitorii .., X si .. datoreaza un impozit de 1% calculat la valoarea masei succesoriale, cat si instrainarea dreptului de proprietate pe baza unei hotarari judecatesti, este indubitabil ca suma de bani reprezentand contravaloarea terenului arabil extravilan in suprafata de 3 ha in litigiu pentru care instana a dispus, odata cu iesirea din indiviziune si transferul dreptului de proprietate din patrimoniul paratilor .. in patrimoniul reclamantei SC .. SRL, reprezinta venit impozabil pentru care subiect al impunerii sunt mostenitorii .. si nu contestatarul X.

In cazul domnului X, se constata ca baza de calcul a impozitului datorat este eronata, intrucat AS..FP nu a procedat la determinarea impozitului pentru veniturile din transmisiunea dreptului de proprietate si a dezmembramintelor acestuia cu titlul de mostenire, suportat proportional cu cota detinuta din dreptul de proprietate, ci eronat a calculat impozitul in suma de .. lei prin aplicarea cotei de impozitare de 2% la valoarea terenului arabil, pentru care s-a transferat dreptul de proprietate din patrimoniul paratilor .. in patrimoniul reclamantei SC .. SRL.

Pentru aceste considerente se va desfiinta Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2012 nr. .. prin care sa stabilit in sarcina domnului X un impozit in suma de .. lei, urmand ca organul fiscal teritorial sa emita o noua decizie de impunere care sa tina seama de cele retinute in prezenta decizie de solutionare a contestatiei, respectiv ca impozitul se stabileste la valoarea masei partajabile si **se suporta de mostenitori proportional cu cota detinuta din dreptul de proprietate**.

În speta sunt aplicabile și dispozițiile pct. 12.6 și 12.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014, care precizează:

*“11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.*

*11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat.”*

Ținând cont de cele de mai sus și pentru o corectă determinare a obligațiilor de plată reprezentând impozit pe venitul din transferul dreptului de proprietate, în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, actul administrativ fiscal va fi desființat, urmând ca organele fiscale din cadrul AS..FP să emită o altă decizie de impunere cu respectarea prevederilor legale și a considerentelor prezentei.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul art. 77<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 151<sup>2</sup>- 151<sup>7</sup> din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, pct. 12.6 și 12.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014 și art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

## **DECIDE**

Desființarea Deciziei de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2012 nr. .. prin care s-a stabilit în sarcina domnului X un impozit datorat în suma de ... lei, urmând ca Administrația Sector .. a Finanțelor Publice să procedeze la reanalizarea situației fiscale a contribuabilului, ținând cont de prevederile legale, precum și de cele reținute prin prezenta.

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