



DECIZIA NR. din ...04.2008

privind modul de soluționare a contestației formulate de doamna T. E. S., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr... din03.2008.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Rm.Vâlcea - Serviciul Gestione Registru Contribuabil și Declarații fiscale persoane fizice cu adresa nr.../...03.2008, asupra contestației formulate de doamna T. E. S. înregistrată la aceasta sub nr. .../...03.2008 și la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr.../....03.2008.

Contestația are ca obiect suma de ... lei RON, reprezentând impozit pe venit stabilit prin decizia de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008 nr.... din 27.02.2008, primită de petentă la data de02.2008, conform semnăturii de primire de pe decizia de impunere .

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209, alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de doamna T. E. S, înregistrată sub nr... din...03.2008.

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei s-au constatat următoarele:

A. Doamna T.E.S formulează contestație împotriva deciziei de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008 nr.. din02.2008, emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Rm.Vâlcea, motivând următoarele :

Petenta arată că în baza hotărârii judecătorești s-a realizat vânzarea - cumpărarea unui teren în suprafață de ... mp situat pe raza localității Rm.Vâlcea-Râureni, hotărârea ținând loc de act autentic de vânzare-cumpărare .

Petenta susține că prin Legea nr.372/2007 s-a adoptat un articol unic care prevede că la rudele de gradul I impozitul se va calcula la valoarea declarată de părți în actul prin care se transferă dreptul de proprietate .

Petenta arată că transferul a fost realizat între aceasta și tatăl său la prețul de ... lei, iar impozitul trebuia stabilit la valoarea declarată de părți prin actul prin care se transferă dreptul de proprietate .

Petenta susține că întrucât cererea pentru calcularea impozitului a fost formulată sub imperiul legii noi, lege care este imediat aplicată, aceasta se consideră îndreptățită să beneficieze de avantajele pe care le conferă legea .

În concluzie, petentul solicită anularea deciziei prin care a fost stabilit impozit pe venit în sumă de ... lei .

B. Din actele contestate, rezultă următoarele :

La data de2008, Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Rm.Vâlcea, a emis în baza cererii nr... din02.2008 depusă de d-na T. E. S , decizia de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008 .

II. Luând în considerare datele avute în vedere de organele de impunere, motivația invocată de petent, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea, este investită să se pronunțe dacă impozitul pe anul 2008 în sumă de ... **lei Ron** este legal datorat de doamna T. E. S. pe anul 2008, în condițiile în care veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal în sumă de.... lei nu au fost realizate de aceasta, având calitatea de cumparator, iar tranzacția a avut loc la data de12. 2007.

În fapt, la data de ...05.2004, a fost încheiat înscrisul sub semnătură privată numit " chitanță " pentru suma de ... lei între B.. I în calitate de vânzător și T. E. S. în calitate de cumparator, având ca obiect vânzarea unei suprafețe de teren de ... mp, situat în Rm.Vâlcea, ... precum și două anexe, fânar și magazie din cărămidă acoperite cu țiglă, situate pe teren .

Prin Sentința Civilă nr.... pronunțată în Sedință Publică la data de ...10.2007 de Judecătoria Rm. Valcea, a fost admisă acțiunea formulată de d-na T. E. S prin care s-a stabilit că aceasta a achitat lui B. I. suma de ... lei Rol, hotărîre rămasă definitivă și irevocabilă la data de **13.12.2007**, conform grefei nr. ../.../2007.

La data de02.2008 a fost eliberată de Serviciul Cadastru - Compartimentul Registru Agricol adresa nr. ..., prin care se adeverește că d-na T E S este înscrisă în Registru agricol cu **o suprafață de teren arabil de ... mp și ... mp construcții, casă veche situate în str.Râureni, nr.52, precum și anexe gospodărești în suprafață de ... mp și ... mp .**

Drept urmare, la data de ...02.2008 doamna T. E. S a depus la Administrația Finanțelor Publice Rm.Vâlcea cererea nr...., prin care face cunoscut că în baza Sentinței Civile nr... din ...10.2007 să i se calculeze impozitul din transferul terenului în suprafață de ... mp, situat în Rm.Vâlcea și două anexe situate pe teren, în vederea înscrierii acestora la cartea funciară .

În baza cererii formulate de contribuabila, AFP Rm.Vâlcea a emis la data de02.2008 decizia de impunere nr.... pentru un venit din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal în sumă de lei, rezultând un impozit pe venit de plata în sarcina d-nei T. E. S. în sumă de ... lei .

În drept, art.77¹, alin.1, lit.a și b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și pct.35 din HG nr.1861/21.12.2006 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, **în vigoare începând cu 01.01.2007**, precizează :

" 1) La transferul dreptului de proprietate și al dezmembărilor 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 .”

Aceste prevederi legale au fost modificate prin pct.1 din Legea nr.372/28.12.2007 privind aprobarea OUG nr.110/2006 pentru modificarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizează :

" 1[^]1. La articolul 77[^]1, alineatul (4) se modifică și va avea următorul cuprins:

(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."

În ceea ce privește calcularea și virarea impozitului datorat asupra transferurilor, pct.6 din HGR nr.1195/04.10.2007 pentru modificarea Normelor metodologice de aplicarea a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44//2004, precizează :

" 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 dezmembrămintelor acestuia, pentru situațiile prevăzute la alin. (1) și (3), se va realiza printr-o 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 rămânerii 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 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.

Norme metodologice:

151[^]7. [...]

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 rămânerii 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 .”

Potrivit prevederilor legale precizate anterior, rezultă că pentru veniturile rezultate din transferul dreptului de proprietate și al dezmembrămintelor acestuia, realizat 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 impozit pe venit .

Conform documentelor existente la dosarul cauzei se retine ca solutia pronuntata prin sentința civila nr... din ...10.2007 de Judecatoria Rm. Valcea cu privire la vânzarea/cumpararea de catre d-na T. E. S. a suprafeței de ... mp și două anexe situate pe teren în Rm.Vâlcea, pct.” La casa veche “, a ramas definitivă și irevocabilă la data de ...12.2007.

Având în vedere prevederile legale precizate anterior, organele de soluționare a contestației rețin că în termen de 30 de zile de la pronunțarea hotărârii definitive și irevocabile, instanța de judecată trebuia să comunice organului fiscal din raza de competență teritorială a instanței de fond hotărârea și documentația aferentă în termen de 30 de zile de la data pronunțării acestei hotărâri, în vederea impunerii venitului realizat din tranzacția în cauză .

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.**

Drept urmare, cum petenta a depus la data de 13.02.2008 cererea nr... pentru calcularea impozitului datorat din transferul dreptului de proprietate al terenului în suprafață de ... mp și al celor două anexe în vederea înscrierii acestora la cartea funciară, organele fiscale teritoriale au procedat la impunerea acesteia pentru venitul realizat din tranzacția în cauză .

În ceea ce privește stabilirea bazei de impunere pentru impozitul pe venit, se rețin următoarele :

Hotărârea instanței judecătorești nr.../.../2007 cu privire la vânzarea terenului în suprafață de mp și cele două anexe **a devenit definitivă și irevocabilă la data de 13.12.2007 .**

Asadar, la data de12.2007 erau în vigoare prevederile art.77[^]1, alin.1, lit.a și b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și pct.35 din HG nr.1861/21.12.2006 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, **care precizează că pentru imobilele dobândite la o dată mai mare de 3 ani, se aplică o cotă de impozit de 2% până la valoarea de 200.000 lei inclusiv .**

Întrucât prin hotărârea judecătorească nu a fost precizată valoarea imobilului stabilită de un expert autorizat în condițiile legii, iar o data cu aceasta nu s-a anexat vreo documentația/ expertiza privind stabilirea valorii de circulație a imobilului, la determinarea bazei de impunere organele fiscale teritoriale de impunere au avut în vedere prevederile pct.5, alin.5 din HGR nr.1195/2007 cu privire la art.151[^]6 din Codul de procedură fiscală, care menționează următoarele :

“ (5) Camerele notarilor publici vor actualiza, o dată pe an, expertizele privind valoarea de circulație a bunurilor imobile care vor fi comunicate la direcțiile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice*).

Norme metodologice:

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. [...] “

În acest sens, potrivit anexei 1 și 12 reprezentând Evaluare terenuri situate în intravilanul municipiului Rm. Valcea și respectiv Evaluarea anexelor locuințelor din municipiul Rm. Valcea la contractul nr..../...12.2006, întocmite de SC E. B. SRL Rm. Valcea, organele fiscale de impunere, au stabilit baza de impozitare conform valorilor înscrise în acestea respectiv pentru terenurile libere de construcție și alte categorii de terenuri din zona Râureni ... lei/mp și respectiv ... lei/mp, iar pentru anexele locuințelor 160 lei/mp și respectiv 110 lei/mp astfel :

- y X z lei/mp =lei ;
- y X z lei /mp = lei ;
- y pm fânar X z lei /mp = ... lei ;
- y pm magazie x z lei / mp = ... lei .

.....
Total = ... lei .

La baza impozabilă astfel determinată în sumă de ... lei, a fost aplicat un procent de 2%, în conformitate cu prevederile art. art.77¹, alin.1, lit. b din Legea nr.571/2003 și pct. pct.35 din HG nr.1861/21.12.2006 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, rezultând un impozit pe venit datorat în sumă de ... lei .

În ceea ce privește susținerile petentei, potrivit cărora “ prin Legea nr.372/2007 s-a adoptat un articol unic care prevede că la rudele de gradul I **impozitul se va calcula la valoarea declarată de părți** în actul prin care se transferă dreptul de proprietate”, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât acest act normativ a intrat în vigoare la data de ...12.2007, dată ulterioară realizării transferului dreptului de proprietate din data de ...12.2007, când erau în vigoare prevederile art.77¹, alin.1, lit.b din Legea nr.571/2003 și pct.35 din HG nr.1861/21.12.2006 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 , susmenționate.

Asadar, susținerea petentei contrazice principiului de drept potrivit caruia legea nu ultraactivează adică nu-si produce efectele anterior apariției acesteia ci numai ulterior , la o data ulterioara apariției sale functie de rangul sau sau la o alta data prevazuta in mod expres in aceasta.

În concluzie, față de cele de mai sus, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect organele de impunere fiscală au stabilit baza de impunere și impozitul pe venit în sumă de ... lei, prin aplicarea prevederilor art.77¹, alin.1, lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

In ceea ce privește actul administrativ fiscal, constind în “ Decizie de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008” nr. .../...02.2008, existenta la dosarul cauzei se retin urmatoarele :

In fapt, potrivit considerentelor reținute anterior, veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal, s-au realizat în anul 2007 și nu în anul

2008 așa cum eronat se stipulează în actul administrativ fiscal în cauză, iar venitul realizat din tranzacție aparține d-lui B.I din Rm. Valcea, având același domiciliu ca și petenta, respectiv str. Riureni nr... și nu d-nei T. E. S, așa cum rezultă din sentința civilă nr. .../.... 10. 2007 existentă în copie la dosarul cauzei.

In drept, pct.47.1 din Normele metodologice de aplicare a OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate de HGR 1050/2004 stipulează :

“ Erorile materiale reprezintă greselile sau omisiunile cu privire la numele, calitatea și susținerile părților din raportul juridic fiscal sau cele de calcul ori altele asemenea. Aceste erori nu pot privi fondul actului, respectiv existența sau inexistența obligațiilor fiscale stabilite prin actul administrativ fiscal.”

Asadar, menționarea în actul administrativ fiscal ca impunerea pentru veniturile din transferul proprietății imobiliare din patrimoniul personal al d-lui B. I. a d-nei T. E. S precum și menționarea anului de impunere 2008 în loc de anul 2007, reprezintă erori materiale, deoarece aceste erori nu pot privi fondul actului, respectiv existența sau inexistența obligațiilor fiscale stabilite prin actul administrativ fiscal.

Împrejurarea că petenta a solicitat să i se calculeze “impozitul din transferul terenului în suprafață de ... mp situat în Rm. Valcea, Raureni și două anexe situate pe teren “ cu precizarea că are calitatea de succesor la Cartea funciara, nu justifică emiterea de către organele fiscale de impunere a titlului de creanță în sarcina sa.

În drept, art. 17 alin (1) și (2) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedură fiscală precizează :

“ Subiectele raportului juridic fiscal

(1) Subiecte ale raportului juridic fiscal sunt statul, unitățile administrativ-teritoriale, **contribuabilul**, precum și alte persoane care dobândesc drepturi și obligații în cadrul acestui raport.

(2) Contribuabilul este orice persoană fizică ori juridică sau orice altă entitate fără personalitate juridică ce datorează impozite, taxe, contribuții și alte sume bugetului general consolidat, în condițiile legii.[...] “

Asadar, petenta în calitate de cumpărător al suprafeței de ... mp și celor două anexe situate pe teren în Rm.Vâlcea, pct.” La casa veche **nu este subiect al raportului juridic fiscal, ci B. I. în calitate de vânzător al acestora, care a realizat veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal.**

Fata de cele de mai sus, organele de soluționare apreciază că în speta, organele fiscale teritoriale de impunere în mod eronat au dat curs solicitărilor petentei de a fi impusă pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal realizate în fapt de vânzătorul acestora în persoana d-lui B. I.

Asadar, în cauză sunt operabile dispozițiile art.48 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedură fiscală - Îndreptarea erorilor materiale - care precizează:

“ Organul fiscal poate îndrepta erorile materiale din cuprinsul actului administrativ fiscal, **din oficiu** sau la cererea contribuabilului. **Actul administrativ corectat se va comunica contribuabilului, potrivit legii.**”

Având în vedere că actul administrativ fiscal constă în Decizia de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008 nr.../....02.2008, o dată comunicată a produs efecte, contestarea acestuia susținând acest fapt, se reține că sunt operabile dispozițiile pct.47.4 din Normele metodologice de aplicare a OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate de HGR 1050/2004 care stipulează :

“47.4. În cazul în care îndreptarea erorii materiale nu se poate efectua direct pe actul administrativ fiscal, se emite un nou act administrativ fiscal care, de asemenea, va fi comunicat contribuabilului.”

Totodată, pct. 46.1 din același act normativ stipulează :

“Actele administrative fiscale se modifică sau se desființează în situații cum sunt:

a) îndreptarea erorilor materiale potrivit art. 47 din Codul de procedura fiscala;[..]

f) desfiintarea, potrivit art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, total sau parital, a actului administrativ atacat, ca urmare a solutionarii de catre organul fiscal competent a contestatiei formulate.”

Art. 216 alin (3) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala stipuleaza totodata :

“ (3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmeaza sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare.”

Având în vedere situația de fapt și raportat la dispozițiile pct. 46.1 din Normele metodologice de aplicare a OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala aprobate de HGR 1050/2004 si ale art. 216 alin (3) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala, organele de solutionare urmeaza sa se pronunte in consecinta in sensul desfiintarii Deciziei de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008 nr.../...02.2008 si refacerii acesteia potrivit considerentelor retinute anterior.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul prevederilor art. 17 alin (10 si (2), art. 48,art.205 alin.1, art.209 alin.1 lit.a), art.210 și art.211 , art 216 alin (3) din OG 92/2003 rep. la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală, si ale pct. 46.1 ;47.1; 47.4. din Normele metodologice de aplicare a OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala aprobate de HGR 1050/2004 se :

DECIDE

Desfiintarea Deciziei de impunere pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008 nr.../....02.2008, emisa pentru **doamna T. E. S.** si refacerea acesteia potrivit considerentelor legale retinute in continutul solutiei astfel pronuntate.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 180 de zile de la comunicare .

DIRECTOR EXECUTIV,