

DECIZIA nr. 341 din 2016 privind solutionarea
contestatiei formulata de doamna **X**,
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 doamna X, cu domiciliul in str.

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 2015 nr. ..., comunicata prin posta la data de **04.01.2016**, prin care s-a stabilit in sarcina contribuabilei un impozit datorat in suma de ... lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.268 alin. (1), art.269, art. 272 alin. (1) si (2) lit.a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de doamna X.

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

I. Administratia Sector .. a Finantelor Publice a emis pe numele contribuabilei X, Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2015 nr. ..., prin care s-a stabilit un impozit datorat in suma de .. lei, in baza art. 77¹ alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si a Hotararii judecatoresti nr. .. pronuntata in data de 05.02.2014 de catre Judecatoria . in dosarul nr. .. ramasa definitiva si irevocabila, comunicata organului fiscal cu adresa inregistrata sub nr. ...

II. Doamna X solicita reanalizarea Deciziei de impunere, respectiv a bazei de impunere in valoare de .. lei si implicit a impozitului datorat in suma de .. lei, pe motiv ca asa cum reiese din Hotararea nr. .. pronuntata in data de 05.02.2014 de catre Judecatoria .. pretul vanzarii a fost de .. lei.

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

Cauza supusa solutionarii este daca contribuabila X datoreaza impozitul pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal al unei

persoane fizice, stabilit in baza unei hotarari judecatoresti ramasa definitiva si irevocabila, ce tine loc de act autentic de vanzare-cumparare.

In fapt, intre numitii X si .. a fost incheiata promisiunea de vanzare-cumparare autentificata sub nr. ..., prin care X s-a obligat sa vanda lui .., terenuri in suprafata totala de 11.600 mp situate in extravilanul comunei .., judetul .., in schimbul pretului de .. lei, urmand ca perfectarea contractului de vanzare cumparare autentic sa aiba loc pana la data de 17.04.2013, asa cum rezulta din cuprinsul Sentintei civile nr. .. pronuntata de Judecatoria .., judetul ...

Reclamantul .. in contradictoriu cu X, a solicitat instantei sa pronunte o hotarare prin care sa se constate faptul ca a dobandit dreptul de proprietate asupra suprafetei de 11.600 mp, compusa din 9.100 mp teren arabil si 2.500 mp padure, situate in extravilanul comunei .. judetul .., iar hotararea ce se va pronunta sa tina loc de act autentic de vanzare-cumparare.

Prin Sentinta civila nr. ..pronuntata de Judecatoria.. judetul ... ramasa definitiva si irevocabila, instanta a admis actiunea formulata de reclamantul .. in contradictoriu cu X, a constatat intervenita vanzarea – cumpararea intre vanzatorul X si cumparatorul .. pentru imobilele situate in extravilanul localitatii .., judetul .., in suprafata de 11.600 mp, pentru care s-a stabilit pretul de... lei, iar hotararea pronuntata tine loc de act autentic de vanzare-cumparare.

In baza Sentintei civile nr. .. pronuntata de Judecatoria .., judetul Galati, ramasa definitiva si irevocabila, comunicata de instanta judecatoreasca in temeiul art.77¹ alin.6 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, Administratia sector .. a Finantelor Publice a emis pe numele contribuabilei X, Decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2015 nr. ..., prin care s-a stabilit un impozit datorat in suma de ...lei.

In drept, potrivit art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"(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, dobândite într-un termen de pâna la 3 ani inclusiv:**

- **3% pâna 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), 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.

(...)

(4) Impozitul prevazut la alin. (1) si (3) se calculeaza la valoarea declarata de parti în actul *prin care se transfera dreptul de proprietate sau dezmembramintele sale. În cazul în care valoarea declarata este inferioara valorii orientative stabilite prin expertiza întocmita de camera notarilor publici, impozitul se va calcula la nivelul valorii stabilite prin expertiza*, cu exceptia tranzactiilor încheiate între rude ori afini pâna la gradul al II-lea inclusiv, precum si între sotii, caz în care impozitul se calculeaza la valoarea declarata de parti în actul prin care se transfera 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, pe baza deciziei de impunere în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei. Instanțele judecătorești care pronunță hotărâri judecătorești rămase definitive și irevocabile/hotărâri judecătorești definitive și executorii comunică organului fiscal competent hotărârea și documentația aferentă în termen de 30 de zile de la data rămânerii definitive și irevocabile/definitive și executorii 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. (...)."

Cu privire la aplicarea dispozitiilor legale precitate, pct. 151², pct. 151⁶ si pct. 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 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 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;**

151⁶. **Expertizele privind valoarea de circulatie a proprietatilor imobiliare vor fi comunicate directiilor teritoriale ale Ministerului Finantelor Publice, pentru a fi utilizate începând cu data de întâi a lunii urmatoare primirii acestora.**

151⁷. [...] Instanțele judecatoresti care pronunța hotărâri judecatoresti 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 judecatoresti 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 judecatoresti 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 judecatoresti 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 judecatorească 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.

[...]

În cazul în care se solicită intabularea dreptului de proprietate sau a dezmembramintelor acestuia, în temeiul hotărârii judecatoresti, registratorii de carte funciara vor verifica existența deciziei de impunere emise de organul fiscal competent și dovada achitării impozitului."

Având în vedere dispozițiile legale mai sus invocate, 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 și indiferent dacă valoarea tranzacției este sau nu decontată între părți în momentul încheierii acesteia.

Pentru corectă încadrare și aplicare a normelor legale privind impozitarea veniturilor aferente transferului proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, urmează ca, în raport de datele dosarului, să se sintetizeze și consemneze starea de fapt, cu respectarea cronologiei actelor și faptelor juridice ce au precedat emiterea deciziei de impunere atacată.

În acest context urmează a fi reținute aspectele constatate și măsurile dispuse de Judecătoria ... prin Sentința civilă nr...., rămasă definitivă, în dosarul nr. ..., care are legătura cu speta supusă soluționării:

Imobilele in suprafata totala de 11.600 mp compusa din 9.100 mp teren arabil si 2.500 mp padure, situate in extravilanul comunei ..., judetul ..., suspuse impunerii, au facut obiectul unui antecontract de vanzare – cumparare autentificat sub nr. ..., incheiat intre promitentul – vanzator X si promitentul-cumparator

Instanta a retinut ca *“parata este proprietara suprafetelor de teren, conform certificatului de legatar nr. ... eliberat de BNP .. si asociatii, cu sediul in Bucuresti.”*

Se retine ca, prin antecontractul de vanzare-cumparare, incheiat intre promitentul-vanzator X si promitentul-cumparator .., dreptul de proprietate asupra **terenul extravilan** in litigiu nu a trecut din patrimoniul promitentei-vanzatoare in patrimoniul promitentului cumparator, antecontractul dand nastere, in primul rand, la un drept de creanta, ambele parti obligandu-se sa incheie in viitor, la pretul stabilit, un contract de vanzare-cumparare (obligatii reciproce de a face). Spre deosebire de antecontract, hotararea pronuntata de instanta de judecata tine loc de act (contract) autentic de vanzare-cumparare, prin ea transferandu-se dreptul de proprietate **a terenurilor in litigiu**, cumparatorul dobandind dreptul de a se bucura si dispune de acesta in mod exclusiv si absolut, insa in limitele determinate de lege.

Prin Sentinta civila nr. ... pronuntata de Judecatoria ..., ramasa definitiva si irevocabila, instanta a admis actiunea formulata de reclamantul .. in contradictoriu cu X si a constatat intervenita vanzarea – cumpararea intre vanzatorul X si cumparatorul .. pentru imobilele situate in extravilanul localitatii ..., judetul ... in suprafata de 11.600 mp, pentru care s-a stabilit pretul de ... lei, iar hotararea pronuntata tine loc de act autentic de vanzare-cumparare.

Fata de cele mai sus aratate, se retine ca Decizia de impunere a fost emisa in mod legal, intrucat in baza Sentintei civile nr. ..., ramasa definitiva si irevocabila, are loc transferul dreptului de proprietate asupra suprafetelor de teren in litigiu, dupa cum prevede si pct. 151² lit. e) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.

Astfel, **obligatia platii impozitului pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare se naste** in momentul realizarii acestui transfer, respectiv **la data ramanerii definitive si irevocabile a hotararii judecatoresti ce tine loc de act autentic de vanzare-cumparare**, conform art. 77¹ alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Totodata, avand in vedere ca prin sentinta civila pronuntata de Judecatoria ... este precizata valoarea terenului pe baza valorii declarate de parti si nu pe baza unui expertize efectuate de un expert autorizat in conditiile legii, valoarea impozabila a fost stabilita conform dispozitiilor exprese ale art. 77¹ alin. (4) teza a doua din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct. 151⁶ si pct. 151⁷ din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.

Cu privire la solicitarea contestatarei de reanalizare a bazei impozabile in raport de documente existente la dosarul cauzei, se constata urmatoarele:

Potrivit antecontractului de vanzare-cumparare autentificat sub nr. si Sentintei civile nr. ..., ramasa definitiva si irevocabila, pretul imobilelor situate in extravilanul localitatii, in suprafata totala de 11.600 mp a fost de .. lei.

Totodata, conform expertizelor Camerelor notarilor publici comunicata directiilor teritoriale ale Ministerului Finantelor Publice (in speta, Ghidul privind valorile orientative ale proprietatilor imobiliare pentru anul 2014 a judetului Galati), valoarea orientativa a imobilelor in cauza a fost in suma totala de ... lei (.. lei + ..lei), astfel:

- teren arabil extravilan = 1500 euro/ha, rezultand o valoare a terenului in cauza de ..lei (0,91 ha * 1500 euro/ha = 1.365 euro * 4,45 lei/euro= ... lei);

- teren padure = 1500 euro/ha, rezultand o valoare a imobilului in cauza de .. lei (0,25 ha * 1500 euro/ha = 375 euro * 4,45 lei/euro = .. lei).

Se constata ca valoarea declarata de parti mentionata atat in antecontractul de vanzare-cumparare cat si in hotararea instantei de mai sus, este mai mica decât valoarea orientativa stabilita prin expertiza întocmita de Camera notarilor publici din judetul Galati, motiv pentru care, in cazul in speta sunt aplicabile dispozitiile exprese ale art. 77¹ alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct. 151⁵, 151⁶ si pct. 151⁷ din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin urmare, intrucat contribuabila a dobandit terenurile **într-un termen de pâna la 3 ani**, ii sunt aplicabile prevederile art. 77¹ alin. 1 lit. a lin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, si ca urmare datoreaza un impozit in suma de ... lei, care se calculeaza astfel:

.. lei * 3% = ... lei – impozit datorat .

Fata de cele mai sus prezentate, se constata ca organul fiscal a stabilit eronat impozitul datorat in suma de ... lei pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal al unei persoane fizice, prin aplicarea eronata a valorii unui hectar de teren forestier - paduri - prevazuta de Raportul de expertiza întocmit de Camera notarilor publici din judetul Galati (2.000 euro/ha in loc de 1.500 euro/ha).

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale in materie in vigoare, propunerile organului fiscal mentionate in referatul cauzei, se va respinge in parte contestatia pentru suma de ... lei reprezentand impozitul datorat pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal al unei persoane fizice si se va admite in parte contestatia pentru diferenta de impozit in suma de ... lei (..lei – .. lei).

Potrivit prevederilor art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

"(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.

(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat."

Drept urmare, contestația formulată de doamna X urmează să fie admisă în parte pentru suma de ..lei cu consecința anularii în parte a Deciziei de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2015 nr. ... pentru suma de ... lei și să se respingă pentru suma de ... lei reprezentând impozitul datorat pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal al unei persoane fizice.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 151² și pct. 151⁷ din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

DECIDE

1. Admite în parte contestația formulată de doamna X pentru suma de ... lei și anulează în parte Decizia de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2015 nr. ..., emisă de Administrația Sector ... a Finanțelor Publice pentru suma de ... lei;

2. Respinge în parte ca neintemeiată contestația formulată de doamna X împotriva Deciziei de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2015 nr. ..., pentru suma de .. lei reprezentând impozitul datorat pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal al unei persoane fizice.

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.