

DECIZIA nr.292 din 2014 privind solutionarea
contestatiei formulata de **X**, cu domiciliul in
Bucuresti, ..,
inregistrata la D.G.R.F.P.-Bucuresti sub nr. ..

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Sectorului .. a Finantelor Publice cu adresa nr. .., inregistrata sub nr. .. cu privire la contestatia domnului X, cu domiciliul ales la avocat .., in Bucuresti, Aleea ...

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta la data de **21.10.2013** si inregistrata la Administratia Sectorului .. a Finantelor Publice sub nr. .. il constituie decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. ..., comunicata prin posta in data de **20.09.2013**, prin care s-a stabilit in sarcina contribuabilului un impozit pe venit in suma de .. 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 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. Domnul X solicita desfiintarea deciziei de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. .. pentru suma de .. lei sustinand ca actul de adjudecare prin care s-a instrainat proprietatea este un act in cadrul procedurii de executare silita, in care transferul dreptului de proprietate s-a efectuat fara sa aiba la baza vointa proprietarului debitor.

Contestatarul aprecieaza ca obligatia de plata a impozitului intervine numai atunci cand este vorba de transferul dreptului de proprietate in mod voluntar, mai ales ca in cazul adjudecarii nu a incasat niciun pret, invocand in acest sens dispozitiile art. 42 lit.g din Codul fiscal.

II. Prin decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. .. organele fiscale au stabilit in sarcina domnului X un impozit pe venit in suma de .. lei, urmare transferului dreptului de proprietate asupra apartamanetului nr. .. din str. .., Bucuresti prin actul de adjudecare nr. .. intocmit de Societatea Civila Profesionala de Executori Judecatoresti Y.

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 venit la transferul dreptului de proprietate prin adjudecare in cadrul unei proceduri de executare silita imobiliara.

In fapt, domnul X a detinut in coproprietate un imobil (apartament ..) situat in str. ..., Bucuresti, care a fost instrainat prin adjudecare la licitatie imobiliara in cadrul procedurii de urmarire silita imobiliara conform actului de adjudecare nr. ... Urmare transferului de proprietate asupra imobilului organele fiscale au emis decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. .. prin care au stabilit in sarcina contribuabilului un impozit pe venit in suma de .. lei.

Prin contestatia formulata contribuabilul solicita desfiintarea deciziei de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. .. pentru obligatia de plata in suma de .. lei, apreciind ca plata impozitului opereaza numai in cazul transferului voluntar de proprietate.

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

“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 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.

(2) Impozitul prevăzut la alin. (1) nu se datorează în următoarele cazuri:

a) la dobândirea dreptului de proprietate asupra terenurilor și construcțiilor de orice fel, prin reconstituirea dreptului de proprietate în temeiul legilor speciale;

b) la dobândirea dreptului de proprietate cu titlul de donație între rude și afini până la gradul al III-lea inclusiv, precum și între soți.

(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 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. 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 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. Pentru înscrierea drepturilor dobândite în baza actelor autentificate de notarii publici ori a certificatelor de moștenitor sau, după caz, a hotărârilor judecătorești și a altor documente în celelalte cazuri, 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.**

În Normele metodologice date în aplicarea Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare se precizează următoarele:

„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.**

Astfel, din normele legale sus-citate rezulta ca impozitul pe venit se datorează la orice formă de transfer a dreptului de proprietate prin acte juridice între vii, cu excepțiile indicate expres la art. 77¹ alin. (2) din Codul fiscal. În acest sens, pct. 151² lit. e) din Normele metodologice de aplicare precizează ca impozitul se datorează **indiferent de tipul sau natura actului** prin care se

realizeaza transferul dreptului de proprietate prin acte juridice intre vii, iar sustinerea contestatarului in sensul ca impozitul se datoreaza doar in cazul transferurilor voluntare de proprietate nu are niciun temei legal, fiind contrara chiar **principiului de drept ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus**, respectat de legiuitor chiar in cuprinsul normelor metodologice amintite. Or, daca legiuitorul ar fi dorit ca transferul dreptului de proprietate prin acte nevoluntare sa fie exceptat de la impozitare, atunci ar fi prevazut acest lucru in mod expres in dispozitiile legii fiscale.

In acest sens se retine si faptul ca doctrina si practica judiciara a calificat actul de adjudecare, intocmit de catre executorul judecatoresc in procedura urmaririi silita imobiliara ca un **act autentic prin care se confirma efectuarea unei vanzari-cumparari fortate**. Desi vanzarea-cumpararea fortata, prin licitatie, prezinta unele particularitati in ceea ce priveste caracterul ei sinalagmatic, comutativ si consensual, aceasta nu inseamna ca ea s-ar infatisa ca alta operatiune juridica decat cea de vanzare-cumparare, debitorul urmarit silit fiind considerat vanzator, iar adjudecatorul ca si cumparator (a se vedea decizia 2710 din 20 aprilie 2012 a Inaltei Curti de Casatie si Justitie – Sectia I civila).

De altfel, distinctia intre caracterul voluntar sau nevoluntar pentru impozitarea transferului dreptului de proprietate nu are niciun suport, dovada fiind ca sunt impozabile si transferurile realizate prin hotarare judecatoreasca, atunci cand ea este translativa de proprietate prin ea insasi, fara ca acest lucru sa presupuna acordul de vointa al celui din patrimoniul caruia se transmite dreptul de proprietate (spre exemplu, in cazul expropriarii).

Referitor la sustinerea faptului ca, in urma adjudecarii, nu a incasat niciun pret si nu a obtinut niciun venit, se retine ca obiectul impunerii in cazul acestui impozit il reprezinta transferul dreptului de proprietate si nu venitul (castigul) propriu-zis.

De asemenea, motivata contestatarului privind *incidenta dispozitiilor art. 42 lit. g) din Codul fiscal in cazul transferului dreptului de proprietate ce a avut loc prin intocmirea unui act de adjudecare intr-un dosar de executare silita imobiliara*, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat dispozitia legala invocata nu vizeaza veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal definite la cap.VIII¹ din Codul fiscal. Astfel, art. 42 precizeaza urmatoarele:

„**Art. 42** În înțelesul impozitului pe venit, următoarele venituri nu sunt impozabile:

(...)

g) veniturile primite ca urmare a transferului dreptului de proprietate asupra bunurilor imobile și mobile din patrimoniul personal, altele decât câștigurile din transferul titlurilor de valoare, precum și altele decât cele definite la cap. VIII¹. Sunt considerate bunuri mobile la momentul înstrăinării și bunurile valorificate prin centrele de colectare, în vederea

dezmembrării, care fac obiectul Programelor naționale finanțate din bugetul de stat sau din alte fonduri publice;”

In consecinta, motivatiile domnului X nu au niciun suport legal si sunt neintemeiate, contestatia urmand a fi respinsa ca atare.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 77¹ alin. (1), alin. (2) si alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 151² lit. a) si lit. e) din Normele metodologice date in aplicarea Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare si art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare

DECIDE:

Respinge contestatia domnului X impotriva deciziei de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. .. emisa de Administratia Sectorului .. a Finantelor Publice pentru impozitul pe venit in suma de .. lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.