



DECIZIA nr.69/2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de către Administrația Finanțelor Publice Tg.Mureș prin adresa nr...., înregistrată sub nr...., asupra contestației formulate de **d-na x**, împotriva Deciziei de impunere nr..... pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2011, comunicată petentei la data de ... potrivit confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei.

Contestația, înregistrată la A.F.P. Tg.Mureș sub nr....., a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Suma contestată este de **y lei** reprezentând impozit pe venitul din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal.

Constatând că sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art.205 alin.(1), art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, D.G.F.P. Mureș, prin organele specializate, este legal investită să soluționeze cauza.

A) În contestația înregistrată la A.F.P. Tg.Mureș sub nr...., petenta solicită anularea Deciziei de impunere nr.... pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2011, invocând următoarele:

- "această sumă nu este suma pe care subsemnata am încasat-o în urma licitației publice care a fost organizată de BEJ ...";

- a fost proprietar tabular al imobilului în cauză împreună cu fostul său soț, x, iar în urma partajului bunurilor comune prin Sentința civilă nr.x/2005 a Judecătoriei Tg.Mureș, s-a sistat starea de indiviziune, iar imobilul i-a fost atribuit cu obligarea sa la plata sultei de ... lei, sultă care a fost reactualizată de către executorul judecătoresc;

- operațiunea de partaj judiciar este o operațiune juridică care nu implică transferul proprietății astfel că a avut în proprietate doar cota de 1/2 parte din acest imobil;

- pentru executarea sultei a fost demarată executarea silită în dosarul execuțional .../E/2009 în care s-a efectuat vânzarea la licitație publică;

- în prezent, formele de executare silită sunt contestate și formează obiectul dosarului nr.../2011 care se află pe rolul Judecătorei Tg.Mureș;

- un alt aspect de avut în vedere este faptul că vânzarea la licitație publică nu se încadrează în prevederile art.77¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde sunt enumerate cazurile în care se aplică acest impozit.

B) În conformitate cu prevederile art.77¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și în baza Declarației privind veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal nr.../19.07.2011, precum și a documentului de transfer a dreptului de proprietate, respectiv Actul de adjudecare nr.../08.07.2011 emis de Biroul Executor Judecătoresc ..., prin Decizia de impunere nr..... pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2011, Administrația Finanțelor Publice Tg.Mureș a stabilit în sarcina **d-nei x**, un impozit pe venitul din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal în sumă de **y lei**.

C) Având în vedere constatările organului de impunere, motivele contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative invocate în speță, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă d-na x datorează impozitul pe venit în sumă de y lei stabilit prin Decizia de impunere nr.... pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2011, în baza Actului de adjudecare nr.../08.07.2011, în condițiile în care prin acest act, care constituie titlu de proprietate pentru adjudecatar, s-a realizat transferul dreptului de proprietate asupra imobilului situat în

În fapt, prin Decizia de impunere nr... pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2011, Administrația Finanțelor Publice Tg.Mureș a stabilit în sarcina **d-nei x**, un impozit pe venitul din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal în sumă de **y lei**.

În contestația formulată, d-na x susține faptul că "această sumă nu este suma pe care subsemnata am încasat-o în urma licitației publice care a fost organizată de BEJ ...", respectiv că vânzarea la licitație publică nu se încadrează în prevederile art.77¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde sunt enumerate cazurile în care se aplică acest impozit.

În drept, având în vedere că actul administrativ fiscal atacat a fost emis pentru veniturile realizate de contribuabili în cursul anului 2011, se reține că în speță sunt incidente dispozițiile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, respectiv dispozițiile Ordinului ministrului economiei și finanțelor și ministrului justiției

nr.1706-1889/C/2008 privind aprobarea procedurilor de stabilire, plată și rectificare a impozitului pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal și a modelului și conținutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

La art.77¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se precizează că:

"(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.[...]

(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.

[...]

(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.** 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.[...]."

Referitor la prevederile anterior citate, la pct.151² și pct.151⁷ din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, se precizează:

"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. [...]

b) prin construcții de orice fel se înțelege:

- construcții cu destinația de locuință; [...].

c) prin terenul aferent construcțiilor se înțelege terenuri-curți, construcții și anexele acestora, conform titlului de proprietate, identificat printr-un identificator unic - numărul cadastral - sau care constituie un singur corp funciar; [...]

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; [...]

f) data de la care începe să curgă termenul este data dobândirii, iar calculul termenului se face în condițiile dreptului comun.

Termenul în raport cu care se calculează data dobândirii este:

- pentru construcțiile noi și terenul aferent acestora, termenul curge de la data încheierii procesului-verbal de recepție finală, în condițiile prevăzute de lege;

- pentru construcțiile neterminate și terenul aferent acestora, termenul se calculează de la data dobândirii dreptului de proprietate sau dezmembrămintelor sale asupra terenului;

[...]

151⁷. [...] **În cazul transferurilor prin alte modalități decât procedura notarială sau judecătorească, contribuabilul are sarcina declarării venitului la organul fiscal competent, în termen de 10 de zile, inclusiv, de la data transferului, în vederea stabilirii impozitului, în condițiile legii.[...]."**

Conform art.26 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, "Plătitor al obligației fiscale este debitorul sau persoana care în numele debitorului, conform legii, are obligația de a plăti sau de a reține și de a plăti, după caz,

impozite, taxe, contribuții, amenzi și alte sume datorate bugetului general consolidat."

La art.518 din Codul de procedură civilă, cu modificările și completările ulterioare, sunt stipulate efectele adjudecării, astfel: "***Prin actul de adjudecare proprietatea imobilului sau, după caz, un alt drept real care a făcut obiectul urmăririi silite se transmite de la debitor la adjudecatar. De la această dată adjudecatarul are dreptul la fructe și venituri, datorează dobânzile până la plata integrală a prețului și suportă toate sarcinile imobilului.***"

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 (inclusiv acte de adjudecare) și indiferent dacă valoarea tranzacției este sau nu decontată între părți în momentul încheierii acesteia.

În cazul în care transferul dreptului de proprietate asupra imobilului se face prin executare judecătorească, contribuabilul din patrimoniul căruia se transferă dreptul de proprietate, datorează impozit pe venitul din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, în conformitate cu prevederile art.77¹ alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, mai sus citate.

Referitor la impozitul datorat, acesta se calculează la valoarea declarată de părți în actul prin care se transferă dreptul de proprietate sau dezmembrămintele sale, în speță prin actul de adjudecare.

Calitatea de contribuabil o are cel din patrimoniul căruia se face transferul, ori în condițiile în care bunul supus licitației era proprietatea contestatarei, aceasta este și persoana obligată la plata impozitului.

În cauză, în urma licitației publice din data de 15.06.2011, organizată la sediul Biroului Executor Judecătoresc ..., a cărei desfășurare este cuprinsă în procesul verbal de vânzare imobiliară de la acea dată, a fost întocmit Actul de adjudecare nr.../08.07.2011, prin care a fost adjudecat pentru suma de ... lei imobilul situat în ..., compus din teren și construcție nefinalizată.

Astfel, Actul de adjudecare nr.../08.07.2011 **certifică** faptul că fosta proprietate a debitorului x (anterior x), bun dobândit prin atribuire în urma partajului judiciar potrivit Sentinței civile nr.../2006 a Judecătoriei Tg.Mureș, constând în "Teren în cota de 420/926 mp înscris în C.F. nr.... Tg.Mureș (provenită din conversia de pe hârtie a CF nr... al localității Tg.Mureș) nr. cad. ... nr. top...., ... (resp. ..., ...) situat în x, edificate cu construcție nefinalizată (neîntăbulată) casa de cărămidă ridicată în regim P+M" a fost adjudecat de către dl. w (creditor urmăritor) domiciliat în ..., cnp ... în nume propriu și în calitate de împuternicit al numitei ... domiciliata în ..., cnp

Prin urmare, vânzarea s-a finalizat prin încheierea Actului de adjudecare nr.../08.07.2011, care constituie titlu de proprietate pentru adjudecatarul dl. ... (creditor urmăritor), domiciliat în ... la prețul de ... lei, achitat astfel:

1) suma de ... lei prin consemnare în contul executor judecătoresc deschis la Raiffeisen Bank S.A. potrivit recipisa nr.../15.06.2011;

2) suma de ... lei reprezentând drepturi de creanță deținute împotriva debitoarei oferite drept preț.

Din actul de adjudecare anterior menționat, rezultă faptul că d-na x (fosta y) **are calitatea de debitoare**, executarea silită fiind începută în baza Sentinței civile nr..../2006 a Judecătoriei Tg.Mureș.

În cuprinsul contestației, petenta confirmă faptul că a fost proprietar tabular al imobilului analizat în cauză împreună cu fostul său soț, dl.w. Totodată aceasta menționează faptul că, în urma partajului bunurilor comune prin Sentința civilă nr..../2005 a Judecătoriei Tg.Mureș, s-a sistat starea de indiviziune, iar imobilul i-a fost atribuit cu obligarea sa la plata sultei de ... lei, sultă care a fost reactualizată de către executorul judecătoresc.

Prin Extrasul de Carte Funciară pentru Informare eliberat de Oficiul de Cadastru și Publicitate Imobiliară Mureș - Biroul de Cadastru și Publicitate Imobiliară Tg.Mureș, anexat în copie la dosarul cauzei, "se notează somația execuțională pentru suma de x lei cu titlu de sultă + x lei + TVA cu titlu de onorar + x lei cheltuieli de executare asupra cotei de proprietate a lui x" (Act somație de plată nr.x/10.03.2009 emis de executor judecătoresc ...).

Potrivit art.516 pct.8 și art.517 din Codul de procedură civilă, actul de adjudecare constituie titlu de proprietate putând fi înscris în cartea funciară de către adjudecatar, în speță dl. x, precum și titlu executoriu pentru adjudecatar împotriva debitorului dacă imobilul se află în posesia acestora din urmă sau împotriva oricărei persoane care are în posesiune ori deține în fapt, fără niciun titlu, imobilul adjudecat.

Prin adresa înregistrată la A.F.P. Tg.Mureș sub nr...., anexată în copie la dosarul cauzei, dl. ..., în calitate de adjudecatar al imobilului situat în ..., potrivit Actului de adjudecare nr.... emis de B.E.J. ... din Tg.Mureș, solicită acestuia din urmă plata impozitului pe venitul din transferul proprietăților imobiliare în sumă de ... lei, întrucât "banii proveniți din plata imobilului sunt în contul bancar al acestuia", totodată, solicitând organului fiscal și emiterea documentului necesar pentru întâbulare și înscriere în cartea funciară.

De reținut este faptul că, potrivit dispozițiilor legale aplicabile în materie, executorul judecătoresc nu are obligația să rețină la sursă, la fel ca notarii, impozitele datorate în cazul tranzacțiilor imobiliare, drept pentru care, în cazul bunurilor imobile adjudecate prin licitație, fostul deținător al bunului (în speță d-na ...) este obligat să plătească impozitul pe venitul rezultat în urma tranzacției, astfel că, după efectuarea tranzacției acesta are obligația ca în termen de 10 zile să depună la organul fiscal competent o declarație pentru stabilirea impozitului pe venit.

Prin Notificarea nr..../28.07.2011, anexată în copie la dosarul cauzei, Administrația Finanțelor Publice Tg.Mureș a înștiințat petenta asupra obligației depunerii declarației privind veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniu personal (formular 209), în termen de 10 zile de la primirea notificării.

În ceea ce privește comunicarea notificării privind obligația depunerii declarației pe venit, anterior menționată, la dosarul contestației este anexat, în copie, **Procesul verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate nr..../08.05.2011**, în care se menționează că în vederea îndeplinirii procedurii de comunicare prevăzute la art.44 alin.(2) lit.a), b) și c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele fiscale din cadrul A.F.P. Tg.Mureș au procedat la comunicarea actului administrativ fiscal prin publicitate.

În acest sens au fost afișate în data de 05.08.2011, concomitent la sediul Administrației Finanțelor Publice Tg.Mureș și pe pagina de internet www.mfinante.ro, Anunțul colectiv nr.... din data de 05.08.2011, anexat în copie la dosarul cauzei, prin care s-a comunicat că a fost emisă Notificarea pentru depunerea declarației model 209 nr.../27.07.2011 pe numele **x domiciliată în Tg.Mureș, ...**, cu precizarea că prezentul act administrativ fiscal se consideră comunicat în termen de 15 zile de la data afișării anunțului.

Întrucât d-na x nu a dat curs notificării și nu a depus declarația mai sus menționată, organul fiscal a procedat la stabilirea impozitului pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal datorat de petentă, în calitate de contribuabil din patrimoniul căruia s-a transferat dreptul de proprietate, utilizând ca bază de impozitare valoarea de ... lei înscrisă în Actul de adjudecare nr.../08.07.2011, emis de Biroul Executor Judecătoresc ..., sumă pentru care a fost adjudecat imobilul scos la licitație.

De altfel, faptul că urmare vânzării la licitație nu a încasat suma de bani înscrisă în actul de adjudecare și nu a obținut niciun venit nu prezintă relevanță în susținerea cauzei, câtă vreme dispozițiile Codului fiscal stipulează expres ca la transferul dreptului de proprietate și al dezmembrămintelor acestuia, prin acte juridice între vii asupra construcțiilor de orice fel, contribuabilii datorează un impozit, care se calculează la valoarea declarată în actul prin care se transferă dreptul de proprietate (în speță valoarea de ... lei înscrisă în actul de adjudecare).

Având în vedere cele mai sus prezentate, și prevederile legale anterior citate, precum și faptul că prin contestația formulată petenta nu prezintă argumente de fapt și de drept care să conducă la o altă stare de fapt fiscală decât cea stabilită de organele fiscale, rezultă că Administrația Finanțelor Publice ... în mod legal a emis Decizia de impunere nr.... pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2011, prin care a stabilit în sarcina **d-nei x**, un impozit pe venit în sumă de ... lei, motiv pentru care contestația formulată **urmează a fi respinsă ca neîntemeiată**.

Conform celor reținute, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.209 alin.(1) lit.a) și art.210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **d-na x domiciliată în Tg.Mureș, ...**, pentru impozitul pe venitul din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal în sumă de **y lei**.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Mureș, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,