

DECIZIA nr.247/31.08.2009
privind solutionarea contestatiei formulata de contribuabila
XX,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.XX/24.08.2009

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice sector 4 cu adresa nr.XX/24.08.2009, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.XX/24.08.2009, cu privire la contestatia formulata de contribuabila **XX**, cu domiciliul in Bucuresti, Sos. Xx, sector 4.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 4 sub nr.XX/20.08.2009, il constituie Decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008 nr. XX/28.07.2009, comunicata prin posta la data de 10.08.2009, prin care s-a stabilit un impozit datorat in suma de XX 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 a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de doamna **XX**.

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

I. Prin contestatia formulata doamna **XX** considera ca impozitul stabilit prin Decizia de impunere nr.XX/28.07.2009 este foarte mare.

In sprijinul contestatiei contribuabila anexeaza contractul de promisiune bilaterala nr.XX/07.05.2008, sentinta civila nr.XX/02.10.2008, emisa de Judecatoria Xx si extras din Ghidul privind valorile orientative ale proprietatilor imobiliare in judetul Ialomita 2008. Contribuabila precizeaza ca suma achitata pentru suprafata de 1,25 ha. a fost de 4.750 lei.

II. Prin Decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008 nr. XX/28.07.2009, Administratia Finantelor Publice sector 4 a stabilit in sarcina doamnei **XX** un impozit datorat in suma de XX lei.

III. Fata de constatarile 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 organul fiscal a stabilit corect baza imozabila pentru impunerea veniturilor obtinute din transferul proprietatilor imobiliare (teren agricol) din patrimoniul personal in conditiile in care nu a solicitat contribuabilei **XX** documente privind incadrarea terenului in categoria plantatii.*

In fapt, contractul de promisiune bilaterala de vanzare cumparare nr.XX/07.05.2008, incheiat intre doamna **XX**, in calitate de promitent vanzator si S.C. XX S.R.L. in calitate de promitent cumparator are ca obiect suprafata totala de 1,25 ha. teren arabil situat in extravilanul satului Xx, comuna Xx, judet Ialomita, compusa din:

- suprafata de 0,5750 ha. teren situat in tarlaua, parcela ...;
- suprafata de 0,6750 ha. teren situat in tarlaua, parcela ...

Pretul de vanzare stabilit prin contract este de 3.800 lei/ha, suma achitata fiind de 4.750 lei calculata pentru suprafata totala de 1.25 ha.

Potrivit acestui contract promitentul vanzator are obligatia ca in termen de 15 zile de la semnarea contractului sa efectueze toate demersurile in vederea incheierii in forma ceruta de lege a actului de vanzare cumparare.

Prin Sentinta civila nr.XX/02.10.2008, ramasa definitiva si irevocabila prin nerecurare, Judecatoria Fetesti, Judet Ialomita a admis actiunea formulata de reclamanta S.C. XX S.R.L., in contradictoriu cu parata **XX** si hotaratste ca aceasta tine loc de act de vanzare cumparare a terenului care face obiectul contractul de promisiune bilaterala de vanzare cumparare nr.XX/07.05.2008.

Prin cererea inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 4 sub nr.XX/22.07.2009, doamna **XX** solicita impunerea venitului in suma de 4.750 lei realizat din vanzarea suprafetei totale de 1.25 ha. teren arabil, situat in sat Xx, comuna Xx, Judet Ialomita.

In baza sentintei civile nr.XX/02.10.2008, Administratia Finantelor Publice sector 4 a emis pe numele contribuabilei **XX** decizia de impunere nr.XX/28.07.2009, prin care a stabilit in sarcina acesteia un impozit in suma de XX lei, calculat in baza art. 77¹ din Legea nr. 571/2003, la valoarea de XX lei. Asa cum se precizeaza in referatul nr.XX/24.08.2009, organul fiscal a calculat impozitul la valoarea de circulatie de 8.000 EURO/ha. la un curs de 3,7603 lei/EURO.

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 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:

a) pentru constructiile de orice fel cu terenurile aferente acestora, precum si pentru terenurile de orice fel fara constructii, dobândite într-un termen de până la 3 ani inclusiv:

- 3% pînă la valoarea de 200.000 lei inclusiv;

- peste 200.000 lei, 6.000 lei + 2% calculate 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 pînă 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 dezmembramintelor acestuia, pentru situatiile prevazute la alin. (1) si (3), se realizeaza prin hotarâre judecatoreasca sau prin alta procedura, impozitul prevazut la alin. (1) si (3) se calculeaza si se încaseaza de catre organul fiscal competent.** Instantele judecatoresti care pronunta hotarâri judecatoresti definitive si irevocabile comunica organului fiscal competent hotarârea si documentatia aferenta în termen de 30 de zile de la data ramânirii definitive si irevocabile a hotarârii. “

Cu privire la aplicarea dispozitiilor legale mai sus citate, pct. 151², pct. 151⁵, 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 fizica careia îi revine obligatia de plata a impozitului.

În cazul transferului dreptului de proprietate sau al dezmembramintelor acestuia prin acte juridice între vii, **contribuabil este cel din patrimoniul caruia se transfera dreptul de proprietate sau dezmembramintele acestuia**: vânzatorul, credentierul, transmitatorul în cazul contractului de întreținere, al actului de dare în plata, al contractului de tranzactie etc., cu exceptia transferului prin donatie. (...)

d) prin terenuri de orice fel, fara constructii, se înțelege **terenurile situate în intravilan sau extravilan, indiferent de categoria de folosinta**, cum ar fi: curti, gradini, arabil, pasune, fâneata, forestier, vii, livezi si altele asemenea pe care nu sunt amplasate constructii si nu pot fi încadrate în categoria terenurilor aferente constructiilor în înțelesul lit. c);

e) prin transferul dreptului de proprietate sau al dezmembramintelor acestuia se înțelege **înstrainarea, prin acte juridice între vii, a dreptului de proprietate sau a dezmembramintelor acestuia, indiferent de tipul sau natura actului prin care se realizeaza acest transfer**: vânzare-cumparare, donatie, renta viagera, întreținere, schimb, dare în plata, tranzactie, 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.**"

"151⁵. La transmiterea dreptului de proprietate, impozitul prevăzut la art. 77¹ 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 notarilor publici, impozitul se va calcula la aceasta din urmă valoare.**"

"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.

Expertizele întocmite de camerele notarilor publici privind valoarea de circulație orientativă a proprietăților imobiliare constituie baza de calcul a impozitului datorat de contribuabilii definiți la pct. 151² din prezentele norme metodologice, în cazul în care valoarea declarată de parti este mai mică decât valoarea orientativă stabilită prin expertiza camerei notarilor publici.

Obligația de a calcula și de a încasa impozitul revine:

- notarilor publici pentru actele autentificate de acestia;
- organului fiscal competent în celelalte cazuri".

"151⁷. 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.

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 circulatie a imobilului, baza de calcul a impozitului se va stabili în conditiile pct. 151⁶ din prezentele norme metodologice (...)".

Avand in vedere prevederile legale mai sus invocate, rezulta ca este supus impunerii transferul dreptului de proprietate asupra terenurilor de orice fel fara constructie, in momentul realizarii acestuia, indiferent de natura sau tipul actului prin care se realizeaza acest transfer si indiferent daca valoarea tranzactiei este sau nu decontata intre parti in momentul incheierii acesteia. Impozitul datorat se calculeaza in functie de perioada de detinere a terenurilor respective.

Referitor la valoarea terenului asupra careia se aplica cota de impozit, in situatia în care valoarea declarata de parti este mai mica decât valoarea orientativa stabilita prin expertizele întocmite de camerele notarilor publici, impozitul se calculeaza la aceasta din urma valoare.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si in raport de sustinerile partilor se constata urmatoarele:

Potrivit contractului de promisiune bilaterala de vanzare cumparare autentificat sub nr.XX/07.05.2008 si sentintei civile nr.XX/02.10.2008, pretul terenului extravilan, in suprafata de 1,25 ha, tarlăua nr...., parcela .. si tarlăua nr...., parcela .., situat in sat Xx, comuna XX, jud Ialomita, a fost de 4.750 lei, asa cum au hotarat partile. In hotarârea judecatoreasca nu este precizata valoarea terenului stabilita de un expert autorizat în conditiile legii. De asemenea niciunul din documente nu precizeaza criteriile de particularizare a terenului.

Organul fiscal considera valoarea declarata de parti cu mult mai mica decât valoarea orientativa stabilita prin expertiza întocmita la cererea camerei notarilor publici din judetul Ialomita si stabileste valoarea terenului extravilan cu destinatie exclusiv agricola, la 8.000 Euro/ha.

Conform ghidului privind valorile orientative ale proprietatilor imobiliare pus la dispozitia birourilor notariale pentru stabilirea valorilor de tranzactie a terenurilor extravilane (in speta, cele din judetul Ialomita - circumscriptia Fetesti), valoarea orientativa a terenurilor extravilane rurale, cu destinatie exclusiv agricola, a fost stabilita astfel:

1.1.1 Teren cu destinatie exclusiv agricola
Valori de piata
Criterii de particularizare teren

nr.crt	amplasament	teren arabil cu facilitati: - apropiere de localitati - irigare - cl.fertilitate I	Plantatii (inclusiv plantatia)	teren arabil planul II cu facilitati reduse	teren arabil planul III fara facilitati	teren neproductiv: - zona inundabila - poluare - restrictii de utilizare
1	Sinesti	1,500	12,000	1,050	750	300
2	Movilita	1,500	12,000	1,050	750	300
3	Cosereni	1,200	12,000	850	600	300
4	Urziceni	1,500	12,000	1,050	750	300

5	Vlaiculesti	800	8,000	550	400	300
6	Axintele	800	8,000	550	400	300
7	Celelalte localitati	800	8,000	550	400	300

Asa cum rezulta din criteriile de particularizare a terenurilor extravilane, acestea se individualizeaza in functie de utilitatea economica fiind grupate astfel:

- Terenurile cu destinatie exclusiv agricola
 - o Arabile
 - o Plantatii (pomi fructiferi)
- Terenuri neproductive: poluate, amplasate in zone inundabile, cu restrictii de utilizare sau care necesita investitii mari pentru reabilitare economica.

In ceea ce priveste categoria de terenuri cu destinatie exclusiv agricola acestea s-au departajat in functie de :

- Clasa de fertilitate a solului
- Apropierea amplasamentului de localitati
- Existenta infrastructurii specifice (drumuri de exploatare, irigatii).

Fara sa solicite contribuabilei niciun document din care sa rezulte utilitatea economica (teren arabil sau plantatii) si categoria de teren in functie de criteriile de departajare, organul fiscal stabileste valoarea terenului la cea mai mare valoare de tranzactie de 8.000 Euro/ha./ destinatia plantatii (inclusiv plantatia).

Valoarea in euro incasata de contribuabila este de 1.010,56 euro/ha, calculata la 3.800 lei/ha si la cursul de schimb de 3,7603 lei, folosit de organul fiscal la stabilirea venitului impozabil.

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, numai in situatia in care terenul ar fi fost folosit pentru plantatii tinand seama ca valoarea 4.750 lei, declarata de parti in documentele incheiate, este cu mult mai mare decat oricare din celelalte valori orientative stabilite prin expertiza intocmita de camera notarilor publici din judetul Ialomita.

Din documentele aflate la dosarul cauzei nu se poate stabili cu claritate valoarea orientativa a terenului in suprafata de 1,25 ha., situat in extravilanul satului Xx, comuna Xx, judet Ialomita, intrucat organul fiscal a stabilit impunerea la valoarea cea mai mare, fara sa solicite contribuabilei documente din care sa rezulte criteriile de particularizare a terenului.

In virtutea rolului activ, potrivit art.7 alin. (3) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, **organul fiscal are obligatia sa examineze in mod obiectiv starea de fapt, precum si sa indrume contribuabilii pentru depunerea declaratiilor si a altor documente, pentru corectarea declaratiilor sau a documentelor, ori de cate ori este cazul.**

In concluzie, analizand actele atacate prin prisma dispozitiilor legale si incidente si a probelor administrate, rezulta ca solutia adoptata de organul fiscal nu este motivata conform dispozitiilor legale, nesprijinindu-se pe argumente pertinente si dovezi concludente.

Avand in vedere ca potrivit art.213 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, *in solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal iar analiza contestatiei se face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei*, si nici nu poate verifica, in lipsa documentului care s-a ateste incadrarea terenului in categoria "plantatii", urmeaza sa se aplice art. 216 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, republicat, respectiv sa se desfiinteze Decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008 emisa sub nr. XX/28.07.2009, prin care s-a stabilit un impozit datorat in suma de XX lei.

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct.12.6, pct. 12.7 si pct.12.8 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizeaza:

"12.6 În situatia în care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare.

12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desfiintat, acesta putând fi contestat potrivit legii."

Astfel ca, Administratia Finantelor Publice Sector 4 va proceda la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilei tinand cont de prevederile legale, precum si de cele retinute prin prezenta.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art.77¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 151², pct. 151⁵, pct. 151⁶ si pct. 151⁷ din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art.7 alin. (3), art.213 alin.(1) si art. 216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct.12.6, pct. 12.7 si pct.12.8 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005

DECIDE

Art.1. Desfiinteaza Decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2008 nr. XX/28.07.2009, prin care Administratia Finantelor Publice sector 4 a stabilit in sarcina doamnei **XX** un impozit pe venit in suma de XX lei, urmand ca organul fiscal sa procedeze la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilei tinand cont de prevederile legale, precum si de cele retinute prin prezenta.

Art.2. Prezenta se comunica contribuabilei **XX**, cu domiciliul in Bucuresti, Sos. Xx, sector 4 si Administratiei Finantelor Publice Sector 4.

Art.3. Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac.