



DECIZIA nr. 42/21.07.2010

privind soluționarea contestației formulate de
d-nul "MN", din B, str. ..., nr. 75, jud. V,
înregistrată la D.G.F.P. V sub nr.../18.06.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului V a fost sesizată de către Administrația Finanțelor Publice B, prin adresa nr. ...15.06.2010, înregistrată la D.G.F.P. V sub nr. .../18.06.2010, asupra contestației formulate de d-nul "MN", CNP:... cu domiciliu în B, str. ..., nr. ... județul V, înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr.... 07.06.2010.

Obiectul contestației îl constituie Decizia de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2010, nr. .../12.05.2010 prin care s-a stabilit în sarcina petentului impozit din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal în **sumă de S lei**.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin. 1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, D.G.F.P. V este competentă, prin Compartimentul soluționare contestații, să soluționeze pe fond contestația.

I. Prin contestația formulată de d-nul "MN", se atacă Decizia de impunere anuală pentru veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2010, nr. .../12.05.2010 prin care s-a stabilit în sarcina petentului impozit din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal în sumă de S lei.

În susținerea contestației, d-nul "MN" arată că prin Certificatul de moștenitor nr. .../23.12.1971 a devenit moștenitor legal al defunctei MN pe suprafața de 1.500 m.p. teren situat în B, str. ---x nr. V, în prezent ... nr. 75. Prin acțiunea în instanță ce a făcut obiectul dosarului nr. .../...2009 s-a solicitat ieșirea din indiviziune a domnului M Ș cel care la data de 23.12.1971 a primit prin testament autentificat sub nr. ---/23.12.1971, o suprafață de 1.500.m.p. de la M C cel de-al doilea moștenitor al defunctei MN.

Totodată petentul arată că pentru proprietatea sa care de fapt a fost delimitată prin construirea de garduri de împrejmuire încă de la data testamentului(1971), deține documentația cadastrală nr./06.07.2004 și încă de atunci plătește impozitele pe această proprietate la Primăria B, conform rolului unic nr. 6908.

În concluzie, contestatorul susține că nu a efectuat nici un transfer al dreptului de proprietate imobiliară, în sensul înstrăinării imobilului, astfel încât nu poate fi supus normelor privind impozitarea pentru transferul de bunuri imobiliare și solicită anularea deciziei de impunere contestată.

În susținerea contestației d-nul "MN" anexează copia xerox după Certificatul de moștenitor nr. .../23.12.1971.

II. Organele fiscale din cadrul Administrației Finanțelor Publice B în baza Sentinței civile nr. ---/02.12.2009 pronunțată de Judecătoria B, rămasă definitivă și irevocabilă la data de 21.01.2010 și în baza prevederilor art. 77(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare în vigoare în anul 2010 au emis Decizia de impunere anuală nr. ... din data de 12.05.2010 prin care s-a stabilit un impozit în sumă de S lei în sarcina d-nul "MN" în calitate de moștenitor al masei succesoriale a defunctei MN.

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. ...14.06.2010, organul emitent al actului administrativ fiscal atacat propune respingerea contestației.

III. Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, susținerile petentului și prevederile legale în vigoare la data emiterii deciziei de impunere se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării D.G.F.P. V este să stabilească dacă d-nul "MN" este contribuabil în sensul art. 77¹ din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, adică persoană fizică căreia îi revine obligația de plată a impozitului aferent veniturilor din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, așa cum a fost apreciat de către organele fiscale în condițiile în care a dobândit imobilul în cauză în baza certificatului de moștenitor nr. .../23.12.1971.

În fapt, prin certificatul de moștenitor nr. .../23.12.1971 s-a certificat că masa succesorală a defunctei MN, constând dintr-o suprafață de teren neclădit de 3.000 m.p., revine lui M C domiciliat în B, str. ... nr. ..., județul V, în calitate de frate și lui "MN" din B, str. --- nr. ,, în calitate de nepot de nepot de frate.

La Judecătoria B s-a înregistrat cu nr. ,,/13 mai 2009 cererea pentru dezbatere succesorală și ieșire din indiviziune formulată de reclamantul M Ș în contradictoriu cu parâții "MN", M CC, M G, D M prin care acesta solicita ieșirea din indiviziune cu privire la succesiunea defunctei MN, decedată la data de 30 decembrie 1962, potrivit Certificatului de moștenitor nr. .../23.12.1971 emis de Notariatul de stat B și a testamentului autentificat de Notariatul de stat B prin încheierea de autentificare nr. ---/23.12.1971, să se dezbată succesiunea defunctului M C și ieșirea din indiviziune.

Cauza din dosarul nr..../...2009 s-a soluționat prin pronunțarea Sentinței civile nr. ---/02.12.2010 de către Judecătoria B rămasă definitivă și irrevocabilă la data de 21.01.2010, prin care s-a constatat că "MN" și M C sunt moștenitorii legali ai defunctei MN conform Certificatului de moștenitor nr. .../23.12.1971, iar reclamantul M Ș a devenit moștenitorul unic al lui M C prin testamentul autentificat nr. ---/23.12.1971 și, în fapt cei doi moștenitori (M Ș și "MN") au împărțit terenul fiecare folosind câte 1.500 m.p., însă acest partaj nu a fost consemnat în vreun înscris.

Prin această sentință s-a dispus ieșirea din indiviziune a părților în succesiunea MN și s-a atribuit reclamantului M Ș, direct în proprietate suprafața de teren de 1500 m.p., real măsurat 1.549 m.p și lui "MN", suprafața de teren de 1.500 m.p., real măsurat 1,539 m.p. situate în B str. ---x, nr. 43, jud. V, devenită str. ..., conform schiței anexă la expertiza judiciară efectuată de expert

În baza Sentinței civile nr. ---/02.12.2009 pronunțată de Judecătoria B, transmisă la A.F.P. B, organele fiscale din cadrul AFP B au emis Decizia de impunere anuală nr. .../12.05.2010 prin care s-a stabilit un impozit pentru veniturile obținute din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal în sumă de S lei în sarcina domnului "MN" în calitate de moștenitor al cotei de 1/2, din masa succesorală ce a făcut obiectul certificatului de moștenitor nr. ---/1971, decizie contestată de petent.

Măsura dispusă de organul fiscal a fost motivată tocmai de calificarea petentului drept contribuabil care datorează impozit pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal (stabilit prin aplicarea cotei de 1% asupra valorii impozabile) și s-a întemeiat în drept pe art. 77 alin. (1) din Codul fiscal.

Pentru calculul impozitului pe veniturile realizate din transferul proprietăților imobiliare sunt aplicabile prevederile art. 77¹ din Legea 571/2003 privind Codul fiscal precum și dispozițiile pct. 151² și pct. 151⁴ din H.G. nr. 44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, așa cum au fost modificate prin H.G. 1861/2006, H.G. nr. 1195/2007 și H.G. nr. 1579/2007 care precizează:

Cod fiscal:

„Art. 77¹ Definierea venitului din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal

(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 data 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.

(3) Pentru transmisiunea dreptului de proprietate și a dezmembrămintelor acestuia cu titlul de moștenire nu se datorează impozitul prevăzut la alin. (1), dacă succesiunea este dezbătută și finalizată în termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii. În cazul nefinalizării procedurii succesorale în termenul prevăzut mai sus, moștenitorii datorează un impozit de 1% calculat la valoarea masei succesorale.

„Norme metodologice:

„151[^]2. Definirea unor termeni:

a) prin contribuabil, în sensul art. 77[^]1 din Codul fiscal, se înțelege persoana fizică căreia îi revine obligația de plată a impozitului. [...]

În cazul transferului dreptului de proprietate pentru cauză de moarte, prin succesiune legală sau testamentară, calitatea de contribuabil revine moștenitorilor legali sau testamentari, precum și legatarilor cu titlu particular; [...]

Codul fiscal - art. 77[^]1 alin (3):

“(3) Pentru transmisiunea dreptului de proprietate și a dezmembrămintelor acestuia cu titlul de moștenire nu se datorează impozitul prevăzut la alin. (1), dacă succesiunea este dezbătută și finalizată în termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii. În cazul nefinalizării procedurii succesorale în termenul prevăzut mai sus, moștenitorii datorează un impozit de 1% calculat la valoarea masei succesorale”.

Norme metodologice:

“151[^]4. În cazul procedurii succesorale se aplică următoarele reguli:

a) finalizarea procedurii succesorale are loc la data întocmirii încheierii de finalizare a succesiunii;

b) impozitul datorat va fi achitat de către contribuabil la data întocmirii încheierii finale de către notarul public;

f) în cazul succesiunilor vacante și a partajului succesoral nu se datorează impozit;

Analiza acestor prevederi legale, care au stat la baza măsurilor dispuse de organele fiscale, arată faptul că, în cazul transferului dreptului de proprietate, prin acte juridice între vii, a construcțiilor de orice fel și a terenurilor aferente acestora, CONTRIBUABILII datorează un impozit, ce se determină în funcție de intervalul de

timp de când au fost dobândite imobilele, precum și de valoarea imobilelor înstrăinate.

Pct. 151² din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004 definește termenul de contribuabil precum și persoanele care dobândesc calitatea de contribuabil, astfel:

“a) prin contribuabil , în sensul art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se înțelege persoana fizică căreia îi revine obligația de plată a impozitului “În cazul transferului dreptului de proprietate pentru cauză de moarte, prin succesiune legală sau testamentară, calitatea de contribuabil revine moștenitorilor legali sau testamentari, precum și legatarilor cu titlu particular; [...] iar la pct. “151⁴. din Norme se arată „În cazul procedurii succesorale se aplică următoarele reguli:

a) finalizarea procedurii succesorale are loc la data întocmirii încheierii de finalizare a succesiunii;

b) impozitul datorat va fi achitat de către contribuabil la data întocmirii încheierii finale de către notarul public;

f) în cazul succesiunilor vacante și a partajului succesoral nu se datorează impozit;

În speța analizată, este cert faptul că la data de 23.12.1971 s-a finalizat procedura succesoră și s-a încheiat CERTIFICATUL DE MOȘTENITOR nr. ---/1971 prin care la pct. V. se precizează sub semnătura și ștampila Notariatului de stat că “Moștenitorii pot cere transcrierea dreptului de proprietate, iar în subsolul paginii a doua a certificatului se specifică faptul că taxa succesoră în sumă de --- lei a fost achitată cu chitanța nr. ... din 23.XII.1971 emisă de C.E.C. B.

În ceea ce privește certificatul de moștenitor acesta este un titlu în temeiul căruia persoana pentru care s-a emis face dovada calității sale de moștenitor și este reglementat de Legea nr. 36/1995. El se eliberează pe baza încheierii finale, dată în cadrul procedurii succesorale notariale, de către notarul în raza căruia defunctul a avut ultimul domiciliu. Certificatul cuprinde referiri la masa succesoră, numărul și calitatea moștenitorilor și cotele ce le revin din patrimoniul defunctului.

Așa cum s-a arătat în preambul, în urma instrumentării cauzei, prin Sentința civilă nr. ---/02.12.2009, Judecătoria B admite acțiunea formulată de reclamantul M Ș împotriva părților "MN", M CC, M G, D M, care a solicitat ieșirea din indiviziune în ceea ce privește succesiunea defunctei MN potrivit certificatului de moștenitor nr./23.12.1971 și a testamentului autentificat de fostul Notariat de stat B prin încheierea de autentificare nr. ---/23.12.1971 și să se dezbată moștenirea defunctului M C.

Așa fiind, în raport cu starea de fapt anterior prezentată, a documentelor aflate la dosar și a normelor legale incidente, urmează să se stabilească data la care, potrivit dispozițiilor legale în vigoare, a avut loc transferul dreptului de proprietate în ceea ce îl privește pe "MN" și în funcție de acesta dacă operațiunea, așa cum s-a derulat în realitate, este sau nu impozabilă.

Astfel, constatăm că potrivit considerentelor Sentinței civile nr. ---/02.12.2009 instanța de fond, în acțiunea formulată de reclamantul M Ș împotriva părților "MN", M CC, M G, D M, a constatat că în urma dezbaterii succesiunii defunctei MN, decedată la data de 30 decembrie 1962, cu ultimul domiciliu în B, s-a emis certificatul de moștenitor nr./23.12.1971 de către fostul Notariat de stat B, dosar notarial ---/1971, prin care s-a stabilit că moștenitorii legali ai defunctei sunt M C și "MN", fiecare cu o cotă egală de moștenire și că masa succesoră a defunctei se compune din suprafața de 3.000 m.p. teren neclădit situate în B, str.....nr. V, jud. V iar M C a testat în favoarea lui M Ș cota sa din moștenirea ce îi revenea din masa succesoră a defunctei MN.

Totodată instanța a dispus ieșirea din indiviziune a părților în succesiunea MN și atribuie direct în proprietate, conform anexei nr. 1 la expertiza judiciară efectuată în cauză reclamantului M Ș, suprafața de teren de 1500 m.p., real măsurat 1.549 m.p și

lui "MN", suprafața de teren de 1.500 m.p., real măsurat 1,539 m.p. situate în B str. --- x, nr. ..., jud. V, devenită str.

Din analiza celor redacte mai sus, rezultă că în ceea ce privește speța, nu ne aflăm în prezența unui transfer al dreptului de proprietate la momentul pronunțării hotărârii civile în cauză, deoarece acesta (transferul) a avut loc anterior Sentinței civile nr. ---/02.12.2009, și anume la momentul încheierii dezbaterii succesiunii defunctei MN în anul 1971 și eliberarea certificatului de moștenitor nr. .../23.12.1971, hotărârea judecătorească din data de 02.12.2009 constatând doar transferul dreptului de proprietate prin actul juridic, mai sus amintit, întocmit la Notariatul de stat și stabilind partajul între cei doi moștenitori, respectiv M C și "MN".

Așa fiind, se reține că transferul dreptului de proprietate în ceea ce-l privește pe domnul "MN" a avut loc la data de 23.12.1971, respectiv la data încheierii dezbaterii succesiunii, situație în care petentul nu poate fi considerat subiect impozabil, și drept urmare, nu are calitate de contribuabil, așa cum prevede art. 77¹ din Codul fiscal coroborat cu pct. 151² din Norme, și pe cale de consecință, nu-i revine obligația de plată a impozitului.

Față de cele de mai sus este neîndoios faptul că petentul nu poate face obiectul vreunei impozitări pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, așa cum au fost ele reglementate prin Codul fiscal, întrucât prevederile legii nu au aplicabilitate retroactivă. Acțiunea normei juridice în timp este guvernată de principiul general potrivit căruia norma juridică acționează atâta timp cât este în vigoare. Astfel, principiul neretroactivității legii stabilește ca regulă generală că noua lege intrată în vigoare nu se aplică faptelor săvârșite anterior acestui moment, adică nu retroactivează. Acest principiu se găsește stipulat în Constituția României, la art. 15, care prevede: "legea dispune numai în viitor, cu excepția legii penale sau contravenționale mai favorabile".

Cu alte cuvinte, prevederile Codului fiscal cu privire la impunerea veniturilor din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, nu sunt aplicabile speței, momentul transferului dreptului de proprietate fiind la 23.12.1971, dată anterioară intrării în vigoare a normei juridice în discuție (Capitolul VIII 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal - Venituri din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal a fost introdus prin Legea nr. 163/01.06.2005).

În acest context este indubitabil faptul că măsurile dispuse de organul fiscal privind impunerea petentului în baza Sentinței civile nr. ---/02.12.2009 sunt evident nelegale, atâta timp dezbaterii succesiunii a avut loc în anul 1971 și prin urmare atunci a avut loc și transferul dreptului de proprietate, deci anterior aplicării prevederilor Codului fiscal.

Considerentele expuse demonstrează că impozitul pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal calculat în sarcina domnului "MN", în sumă S lei nu are temei legal și, pe cale de consecință, contestația urmează a fi admisă.

Pentru considerentele arătate mai sus, în temeiul art. 216 alin. (1) și (2) din O.G. nr. 92/2003 Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

Admiterea contestației formulată de "MN" din B, str. ..., nr. 75, județul V pentru suma de S lei reprezentând impozit pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal și, pe cale de consecință, anularea în totalitate a măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. .../12.05.2010.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul V în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,

