

## **D E C I Z I E nr. 759/18.05.2017**

privind soluționarea contestației formulate de d-na. X și d-nul Y , înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR\_DGR ...../22.02.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice cu adresa nr. ARG\_AIF ...../13.02.2017, înregistrată la Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR\_DGR ...../22.02.2017, asupra contestației formulate de

d-na. X și d-nul Y

CNP: ... , respectiv ...

cu domiciliul în Arad, ... , jud. Arad și domiciliul procesual ales la ... – Societate Profesională de Avocați cu Răspundere Limitată din ... , jud. Arad

înregistrată la A.J.F.P. Arad sub nr. ARG\_REG ...../07.02.2017, la AJFP Arad – Inspecție Fiscală sub nr. ARG\_AIF .... /08.02.2017 și la Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR\_DGR .... /22.02.2017.

Petenții X și Y formulează contestație împotriva:

- Deciziei de impunere nr. ... /27.12.2016 privind impozitul pe venit și contribuții sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice emisă de AJFP Arad – Inspecție Fiscală pe numele d-nei. X ;

- Deciziei de impunere nr. ... /27.12.2016 privind impozitul pe venit și contribuții sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice emisă de AJFP Arad – Inspecție Fiscală pe numele d-lui. Y .

Suma totală contestată este în cuantum de **... lei** reprezentând:

- ..... – impozit pe venit stabilit în sarcina d-nei. X prin Decizie de impunere nr. ... /27.12.2016

- ..... lei – impozit pe venit stabilit în sarcina d-lui. Y prin Decizie de impunere nr. ... /27.12.2016.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petenților, ... – Societate Profesională de Avocați cu Răspundere Limitată, la dosarul contestației fiind depuse împuternicirile avocațiale în original, în conformitate cu art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (adresa înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR\_DGR ...../24.03.2017)

Contestația a fost depusă în termenul de 45 de zile de la data comunicării deciziilor contestate (30.12.2016) prevăzut de art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

**I.** În contestația formulată, petenții solicită anularea actelor administrative contestate, în considerarea următoarelor motive:

Petenții reiau starea de fapt descrisă de organele de inspecție fiscală în Raportul de inspecție fiscală nr. ... /27.12.2016, respectiv faptul că inițial au înstrăinat către numiții ... și ... cota de 2/20 din imobilul în cauză, ulterior transferând cota rămasă de 18/20 din imobil prin modalitatea ieșirii din indiviziune.

Astfel, pentru transferul cotei de 2/20, petenții consideră că în mod legal au achitat impozit pe venitul din transferul dreptului de proprietate și al dezmembrămintelor acestuia, dar în cazul cotei rămase de 18/20, în opinia lor, este nelegală stabilirea impozitului pe venitul din transferul dreptului de proprietate și al dezmembrămintelor acestuia, în situația în care între părți a operat un „partaj voluntar” pentru care în conformitate cu art. 680 din Legea nr. 287/2009, art. 151<sup>3</sup> din Normele de aplicare a art. 77<sup>1</sup> alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, nu se datorează acest impozit.

În susținerea afirmațiilor lor invocă adresa ... /05.08.2013 a Direcției Generale de Proceduri pentru Administrarea Veniturilor din cadrul ANAF, din care rezultă, în opinia acestora, faptul că transferarea imobilului în modalitate de partaj judiciar sau voluntar nu atrage obligativitatea plății de impozit, „ANAF nefiind în măsură să aprecieze asupra oportunității asupra unui tip de transfer a proprietății sau altul (vânzare/donație, contract de întreținere/partaj etc.) singurii în măsură a determina natura juridică a contractului și a stabili modalitatea de transfer și valoarea cu care un imobil se transferă sunt părțile contractante.”

Făcând trimitere la dispozițiile art. 113 din Codul de procedură fiscală, reprezentantul petenților subliniază că organele de inspecție fiscale erau ținute de a verifica modalitatea în care a avut loc transferul, tipul de document, dacă impozitul este datorat sau nu, și numai în cazul în care s-ar datora impozitul, este necesară verificarea modului de calcul al acestuia.

În opinia petenților, organele de inspecție fiscală și-au depășit competențele în ceea ce privește interpretarea juridică și oportunitatea documentelor încheiate între părți, acestea trebuind doar „să dea curs celor hotărâte/stabilite de ANAF prin adresa nr. ... /05.08.2013 (...) și să constate că transferul dreptului de proprietate este scutit de la plata impozitului prevăzut la art. 77<sup>1</sup> alin. (1) lit. a) sau b) din Legea nr. 571/2003.”

Pe cale de consecință solicită infirmarea actelor administrative atacate în procedura de soluționare a contestației cu consecința înlăturării obligațiilor de plată stabilite în sarcina petenților.

În probațiune, petenții depun adresa ... /05.08.2013 a Direcției Generale de Proceduri pentru Administrarea Veniturilor din cadrul ANAF și adresa nr. ...

/20.08.2013 emisă de Președintele Uniunii Naționale a Notarilor Publici din România.

**II.** Inspecția fiscală desfășurată la doamna X și domnul Y s-a concretizat în Raportul de Inspecție Fiscală încheiat la data de 27.12.2016, înregistrat la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ... /27.12.2016 care a stat la baza emiterii Deciziilor de impunere nr. ... /27.12.2016 (pe numele d-nei. X ) și respectiv nr. ... /27.12.2016 (pe numele d-lui. Y ), contestate.

În urma verificării efectuate, organele de inspecție au constatat următoarele:

Conform contractului de vânzare – cumpărare autentificat sub nr. ... /20.09.2012, doamna X și domnul Y au vândut imobilul înscris în CF nr. ... .. , provenită din conversia de pe hârtie a CF nr. ... .. , cu nr.top. ... dobândit prin convenție, constând din suprafața totală de ... mp teren intravilan, cu prețul de ... lei aferent dreptului de proprietate asupra cotei de 2/10 din imobil.

În aceeași zi, doamna X și domnul Y procedează la ieșirea din indiviziune în cazul imobilului descris mai sus, consimțind întabularea dreptului de proprietate în favoarea domnului ... și a doamnei ... , în schimbul sumei de ... lei, fără plata impozitului stabilit la art. 77<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare.

Pe cale de consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit că dreptul de proprietate este transferat în întregime și nu în cotă parte de 2/20, fiind îndeplinite formalitățile de întabulare, motiv pentru care în sarcina petenților a fost stabilit impozit pe venitul din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, făcând aplicațiunea art. 77<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

**III.** Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, susținerile petenților, precum și actele normative în vigoare pentru cauza analizată, se rețin următoarele:

***Cauza supusă soluționării este dacă operațiunea de partaj voluntar a imobilului înscris în CF nr. ... .. efectuată între petenții X și Y și cumpărătorii din aceeași dată a cotei de 2/20 din imobil, doamna ... și domnul ... , este supusă impunerii, în condițiile în care conform Noului Cod civil partajul are efect constitutiv și nu declarativ de drepturi.***

În fapt, la data de 20.09.2012 a fost încheiat contractul de vânzare cumpărare autentificat sub nr. ... încheiat la Biroul Notarial ... prin care petenții au înstrăinat cota de 2/20 din imobilul înscris în CF nr. ... .. , provenită din conversia de pe hârtie a CF nr. ... .. , cu nr.top. ... dobândit prin convenție, constând din suprafața totală de ... mp teren intravilan; urmare acestui contract a

fost instituită starea de indiviziune între proprietarii imobilului în cote de 2/20 și respectiv 18/20.

Conform documentelor existente la dosarul cauzei, părțile au procedat la ieșirea din indiviziune (partajul), urmare căreia dreptul de proprietate a fost stabilit în cotă de 20/20 în favoarea numiților ... și ... .

Prin contestația formulată petenții X și Y nu contestă modul de calcul al impozitului pe venitul din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, ci faptul că, acesta este nelegal.

În drept, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*„CAP. VIII<sup>1</sup>*

*Venituri din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal (...)*

*Definirea venitului din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal*

*ART. 77<sup>1</sup>*

*(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.*

*(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.*

*(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.”*

Cu privire la aplicarea dispozițiilor legale precitate, Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004 cu modificate și completate ulterioare, precizează următoarele:

► ART. 77<sup>1</sup> alin. (1) din Codul fiscal este explicat la pct. 151<sup>2</sup>, astfel:

*„Definirea unor termeni:*

*a) prin contribuabil, în sensul [art. 77<sup>1</sup>](#) 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.*

*În contractele de schimb imobiliar calitatea de contribuabil o au toți copermutanții, coschimbașii, cu excepția schimbului unui bun imobil, proprietate imobiliară, cu un bun mobil, situație în care calitatea de contribuabil o are numai proprietarul bunului imobil.*

*În cazul transferului dreptului de proprietate prin donație, calitatea de contribuabil revine donatarului.*

*Contribuabil este și persoana fizică din patrimoniul căreia se transferă dreptul de proprietate sau dezmembrămintele ale acestuia cu titlu de aport la capitalul social.*

*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;*

*(...)*

*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;

e<sup>1</sup>) nu constituie transfer impozabil constatatarea prin hotărâre judecătorească definitivă și irevocabilă a dobândirii dreptului de proprietate ca efect al uzucapiunii.

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

(...)"

► ART. 77<sup>1</sup> alin. (1) din Codul fiscal este explicitat la pct. 151<sup>3</sup>. :

„151<sup>3</sup>. Nu se datorează impozit la dobândirea dreptului de proprietate asupra terenurilor și construcțiilor de orice fel, prin reconstituirea dreptului de proprietate în temeiul legilor speciale: Legea nr. 18/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Legea nr. 1/2000, cu modificările și completările ulterioare, Legea nr. 112/1995, cu modificările ulterioare, Legea nr. 10/2001, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și orice alte acte normative cu caracter reparatoriu. Este exceptată de la plata impozitului transmiterea dreptului de proprietate prin donație între rude ori afini până la gradul al III-lea inclusiv, precum și între soți. Dovada calității de soț, rudă sau afin se face cu acte de stare civilă. Înstrăinarea ulterioară a proprietăților imobiliare dobândite în condițiile prevăzute la paragrafele 1 și 2 va fi supusă impozitării, cu excepția transmiterii dreptului de proprietate prin donație între rude ori afini până la gradul al III-lea inclusiv, precum și între soți.

Face excepție de la impunere transmiterea dreptului de proprietate sau a dezmembrămintelor acestuia pentru proprietățile imobiliare din patrimoniul afacerii definite conform pct. 41 din normele metodologice date în aplicarea [art. 48](#) din Codul fiscal, acestea fiind incluse în categoriile de venituri pentru care venitul net anual se determină pe baza contabilității în partidă simplă.

În cazul partajului judiciar sau voluntar nu se datorează impozit.”

**Legea nr. 287 din 17 iulie 2009 privind Codul civil**, în vigoare din 01 octombrie 2011:

“ART. 676

*Regulile privitoare la modul de împărțire*

(1) Partajul bunurilor comune se va face în natură, proporțional cu cota-parte a fiecărui coproprietar.

(2) Dacă bunul este indivizibil ori nu este comod partajabil în natură, partajul se va face în unul dintre următoarele moduri:

a) atribuirea întregului bun, în schimbul unei sulțe, în favoarea unuia ori a mai multor coproprietari, la cererea acestora;

*b) vânzarea bunului în modul stabilit de coproprietari ori, în caz de neînțelegere, la licitație publică, în condițiile legii, și distribuirea prețului către coproprietari proporțional cu cota-parte a fiecăruia dintre ei.*

**ART. 680**

*Efectele juridice ale partajului*

*(1) Fiecare coproprietar devine proprietarul exclusiv al bunurilor sau, după caz, al sumelor de bani ce i-au fost atribuite numai cu începere de la data stabilită în actul de partaj, dar nu mai devreme de data încheierii actului, în cazul împărțelii voluntare, sau, după caz, de la data rămânerii definitive a hotărârii judecătorești.*

*(2) În cazul imobilelor, efectele juridice ale partajului se produc numai dacă actul de partaj încheiat în formă autentică sau hotărârea judecătorească rămasă definitivă, după caz, au fost înscrise în cartea funciară.”*

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că la data de 20.09.2012, petenții, prin contractul de vânzare – cumpărare au transferat cumpărătorilor cota de 2/20 din imobilul înscris în CF nr. ... .. , provenită din conversia de pe hârtie a CF nr. ... .. , cu nr.top. ... dobândit prin convenție, constând din suprafața totală de ... mp teren intravilan

În aceeași dată, printr-un partaj voluntar a fost transferată cumpărătorilor și restul cotei de 2/20, impozitul pe venitul din transferul proprietăților imobiliare achitându-se de către petenți doar pentru cota de 2/20 din imobil care a făcut obiectul contractului de vânzare – cumpărare nr. ... /20.09.2012.

Doctrina juridică definește partajul ca fiind o operațiune juridică prin care se sistează starea de proprietate comună, în sensul că bunurile stăpânite în comun se împart, în materialitatea lor, între titulari.

Din starea de fapt constatată conform documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă că la aceeași dată – 20.09.2012 – petenții au vândut din imobilul situat în ... nr. ... , cota de 2/20 și au procedat la ieșirea din indiviziune (pentru cota de 18/20) printr-un partaj voluntar în schimbul unei sume de bani, operațiuni juridice notate în cartea funciară, pentru opozabilitate *erga omnes*.

Pe cale de consecință, urmare celor două operațiuni juridice succesive, încheiate în aceeași zi, domnul ... și doamna ... au devenit proprietari exclusivi ai imobilului situat în localitatea ... , județul Arad.

Consecința fiscală rezultată din încheierea celor două acte juridice distincte, îl reprezintă faptul că petenții deși nu mai dețineau vreun drept de proprietate asupra imobilului în cauză, au plătit un impozit pe venitul din transferul proprietăților din patrimoniul personal doar pentru cota de 2/20 din imobil.

Dispozițiile legale care reglementează impozitul pe venitul din transferul proprietăților din patrimoniul personal se regăsesc la art. 77<sup>1</sup> din Legea nr.

571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în care legiuitorul a prevăzut următoarea structură:

- la alin. (1) este definit venitul din transferul proprietăților din patrimoniul personal și modul în care acesta se calculează;
- la alin. (2) sunt prevăzute cazurile în care impozitul aferent acestei categorii de venituri nu se datorează, legiuitorul enumerând cele două cazuri de la lit. a) și b);
- la alin. (3) este reglementată situația privind transmisiunea dreptului de proprietate și a dezmembrămintelor acestuia cu titlul de moștenire, situație care nu se circumscrie cauzei supuse soluționării;
- următoarele aliniate conțin reguli privind modul de calcul al impozitului, respectiv reguli care referă la notarii publici, care nu au relevanță în cauza supusă soluționării.

Norma legală de care se prevalează petenții, respectiv „*În cazul partajului judiciar sau voluntar nu se datorează impozit*” este stipulată la pct. 151<sup>3</sup> din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 (normă de rang inferior legii) care explicitează alin. (2) al art. 77<sup>1</sup> – excepțiile alin. (1), situație care conduce la concluzia că nu în cazul tuturor partajelor voluntare sau judiciare nu se datorează acest impozit.

De altfel, conform adresei nr. ... /05.08.2013 a ANAF – Direcția Generală Proceduri pentru Administrarea Veniturilor, prin care s-a comunicat un punct de vedere referitor la aspectele semnalate de Președintele Uniunii Naționale a Notarilor Publici din România în adresa nr. ... /2013, direcția de specialitate a comunicat faptul că „în conformitate cu prevederile punctului 151<sup>3</sup> din Normele metodologice date în aplicarea art.77<sup>1</sup> alin. (2) din Codul fiscal (...) în cazul partajului judiciar sau voluntar nu se datorează impozit (...)”.

După cum se poate observa, direcția de specialitate referind în mod expres la situația art.77<sup>1</sup> alin. (2), pct. 151<sup>3</sup> din Normele metodologice care explicitează aliniatul (2) al art. 77<sup>1</sup> din Codul fiscal.

Din lecturarea adresei nr. ... /20.08.2013, transmisă de Uniunea Națională a Notarilor Publici din România, depusă de petenți la dosarul cauzei, în fotocopie, rezultă că în accepțiunea Uniunii, partajul, așa cum este consacrat la art. 680 alin. (1) din Noul Cod civil, este „translativ de proprietate” (fila 3).

Analizând efectele produse în cazul celor două tipuri de contracte, respectiv constitutiv și declarativ de drepturi, se rețin următoarele:

- contractele *constitutive sau declarative* de drepturi sunt acele contracte prin care se operează transmiterea drepturilor reale, iar
- contractele *declarative de drepturi* consfințesc între părți situații juridice preexistente, cu efecte pentru viitor.



Învederăm că prin Vechiul Cod civil, partajul nu reprezenta un act translativ de proprietate, având un efect declarativ de drepturi, situație în care partajul voluntar nu reprezenta un transfer de proprietate susceptibil de impozitare, în condițiile în care în urma partajului nu sunt obținute drepturi noi în patrimoniul foștilor coproprietari, ci dimpotrivă, aceștia dețin calitatea de proprietar încă de la data dobândirii dreptului de proprietate comună.

Odată cu intrarea în vigoare a Noului Cod Civil situația se schimbă, în reglementarea actuală (în vigoare și în anul 2012 când s-a realizat partajul) partajul nemaiproducând efecte declarative, ci constitutive (a se vedea G. Boroș, C.A. Anghelescu, B. Nazat „Curs de drept civil. Drepturi reale principale” Edit. Hamangiu, 2013, pag. 85 și urm.).

În acest sens, conform art. 680 alin. (1) - invocat atât în adresa Uniunii Naționale a Notarilor Publici din România, cât și de petenți – în cazul partajului voluntar, fiecare coproprietar devine proprietarul exclusiv al bunurilor ce i-au fost atribuite numai cu începere de la data înscrisă în actul de partaj, nu anterior acestei date, ca și în reglementarea vechiului cod.

În literatura de specialitate partajul voluntar este o convenție, astfel că sunt incidente dispozițiile art. 557 alin (1) din Noul Cod civil care reglementează modul de dobândire a dreptului de proprietate, astfel:

*„Art. 557. - (1) Dreptul de proprietate se poate dobândi, în condițiile legii, prin convenție, moștenire legală sau testamentară, accesiune, uzucapiune, ca efect al posesiei de bună-credință în cazul bunurilor mobile și al fructelor, prin ocupațiune, tradițiune, precum și prin hotărâre judecatorească, atunci când ea este translativă de proprietate prin ea însăși.”*

Pe cale de consecință, în considerarea celor mai sus prezentate, rezultă că prin partajul voluntar realizat de părțile semnatare ale contractului de vânzare – cumpărare (cele două operațiuni juridice efectuându-se în aceeași zi) s-a realizat transmiterea întregului bun imobil către cumpărătorii ... și ... , partajul reprezentând un mod de dobândire a proprietății, prin transferul dreptului de proprietate către cumpărători (inițial cota de 2/20 prin contract de vânzare – cumpărare, ulterior prin partaj voluntar cota de 18/20), aceștia devenind proprietarii exclusivi ai imobilului înscris în CF nr. ... ..

Învederăm că din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă că între petenții X și Y respectiv domnul ... și doamna ... ar exista vreun grad de rudenie până la gradul al III-lea inclusiv, care să fie supus analizei organului de soluționare a contestației competent, vis-à-vis de excepția stipulată de legiuitor la alin. (2) al art. 77<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, situație în care devin incidente dispozițiile art. 77<sup>1</sup> alin. (1) din aceeași normă legală, în virtutea principiului general de drept *tempus regit actum* în condițiile

dispozițiilor conținute de Noul Cod civil invocate partajul reprezintă unul din modalitățile de dobândire a proprietății.

În consecință, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, prevederile legale aplicabile în materie, în vigoare la data efectuării operațiunilor juridice (vânzare și partaj voluntar), precum și faptul că prin contestație petenții nu invocă faptul că organele de inspecție fiscală nu ar fi calculat în mod corect acest impozit, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina fiecăruia din petenții X și Y suma de ... lei cu titlu de impozit pe venit, contestația formulată urmând a fi respinsă ca neîntemeiată în baza prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră:

*„(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”*, coroborat cu pct. 11.1 lit. a) din OPANAF nr. 3.741 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală care stipulează:

*“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”*.

Referitor contestația formulată împotriva **Raportului de inspecție fiscală nr. ... /27.12.2016**, se reține că raportul de inspecție fiscală reprezintă un act premergător, rezultatele inspecției fiscale, respectiv constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal consemnate în raport fiind valorificate prin emiterea deciziei de impunere, care constituie titlu de creanță și care este actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat în cauză, în conformitate cu prevederile în conformitate cu prevederile 131 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră:

*„ART. 131*

*Rezultatul inspecției fiscale*

*(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere faptic și legal și consecințele lor fiscale.*

*(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării. (...)*

*(4) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:*

*a) deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;”*

coroborat cu prevederile art. 93 alin.(1) și alin. (2) din același act normativ, care stipulează:

„ART. 93

*Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale*

*(1) Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.*

*(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:*

*a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);*

*b) prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”*

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține faptul că raportul de inspecție fiscală este un act premergător emiterii titlului de creanță și nu reprezintă act administrativ fiscal, conform Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, susceptibil de a fi contestat în situația obiectul contestației îl reprezintă Deciziile de impunere nr. ... /27.12.2016 și nr. ... /27.12.2016 privind impozitul pe venit și contribuții sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice emise de AJFP Arad – Inspecție Fiscală.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în conformitate cu dispozițiile art. 77<sup>1</sup> alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, pct. 151<sup>2</sup> și pct. 151<sup>3</sup> din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004 cu modificate și completate ulterioare, art. 557, art. 676, art. 680 din Legea nr. 287 din 17 iulie 2009 privind Codul civil, art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, pct. 11.1 lit. a) din OPANAF nr. 3.741 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

## **DECIDE :**

- *respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată împotriva:*

- *Deciziei de impunere nr. ... /27.12.2016 privind impozitul pe venit și contribuții sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice emisă de AJFP Arad – Inspecție Fiscală pe numele d-nei. X și a*

- *Deciziei de impunere nr. ... /27.12.2016 privind impozitul pe venit și contribuții sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice emisă de AJFP Arad – Inspecție Fiscală pe numele d-lui. Y ,*

*pentru suma de totală de ... lei reprezentând:*

- ... lei – impozit pe venit stabilit în sarcina d-nei. X prin Deciziei de impunere nr. ... /27.12.2016
- ... lei – impozit pe venit stabilit în sarcina d-lui. Y prin Deciziei de impunere nr. ... /27.12.2016.
- prezenta decizie se comunică la:
  - ... – Societate Profesională de Avocați cu Răspundere Limitată
  - AJFP Arad – Inspecție Fiscală,

cu respectarea pct. 7.6 din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Arad sau Tribunalul Timiș în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,