

DECIZIA nr.449/23.08.2017
privind solutionarea contestatiei formulata
de domnul X,
inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr.29124/06.07.2017

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul Solutionare Contestatii 2 a fost sesizata de Administratia Sector 4 a Finantelor Publice, cu adresa nr.X/04.07.2017, inregistrata la D.G.R.F.P.Bucuresti sub nr.X/06.07.2017, completata cu e-mailul inregistrat la D.G.R.F.P.Bucuresti sub nr.X/10.08.2017, cu privire la contestatia formulata de domnul X, CNP X, cu domiciliul in Bucuresti, X, nr. X, bl. X, sc.X, et.X, ap.X, Sector 4 prin imputernicit avocat X cu domiciliul procesual ales in Str. X, nr.X, sat X, comuna Crevedia, judetul Dambovita.

Obiectul contestatiei remisa prin posta la data de 27.06.2017 si inregistrata la Administratia Sector 4 a Finantelor Publice sub nr.C/03.07.2017, il constituie Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr.D/14.05.2015, emisa de Administratia Sector 4 a Finantelor Publice, prin care s-a stabilit in sarcina contribuabilului un impozit datorat in suma de **S lei**.

Constatand ca, in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 269, art. 270, art. 272 alin.(2) din Codul de procedura fiscala, aprobata prin Legea nr. 207/2015, coroborate cu pct. 3.6 din Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de domnul X.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

I. Prin adresa inregistrata la Administratia Sector 4 a Finantelor Publice sub nr. C/03.07.2017, domnul X contesta Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. D/14.05.2013 invocand in sustinere urmatoarele:

- conform actului de adjudecare incheiat in 27.03.2013 si Procesului verbal de distribuire incheiat in 22.04.2013, transferul proprietatii imobiliare s-a facut printr-un act de adjudecare, in cadrul executarii silite, toata suma obtinuta fiind distribuita de catre executorul judecatoresc in contul cheltuielilor de executare si catre creditoarea X;

- nu a obtinut niciun venit din transferul proprietatii imobiliare, pentru a se putea stabili un impozit aferent acestui transfer. Aplicarea unui impozit incalca principiul justei asezari a sarcinii fiscale prevazut de art.56 alin.2 din Constitutie;

- conform art.157¹ din Normele metodologice date in aplicarea Codului fiscal si aprobate prin H.G. 44/2004, insusi contribuabilul are obligatia si posibilitatea de a-si determina si declara venitul, in termen de 10 zile de la data transferului proprietatii imobiliare. Stabilirea din oficiu a obligatiilor fiscale se face in conditiile art.107 (1) Cod de procedura fiscala, respectiv nu poate sa fie emisa fara ca sa fi fost instiintat in prealabil de organul fiscal de depasirea termenului legal de depunere a declaratiiei

fiscale, emiterea deciziei de impunere se putea face doar dupa expirarea celor 15 zile de la comunicarea notificarii;

- se incalca principiile echitatii si certitudinii impunerii fiscale prevazute de art.3 lit b) si lit.c) din Codul fiscal avand in vedere faptul ca debitorul executat datoreaza impozit asupra unor venituri nerealizate.

In concluzie, domnul X solicita anularea deciziei de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. D/14.05.2013 emisa de Administratia Serctor 4 a Finantelor Publice.

II. Prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. D/14.05.2013, Administratia Sector 4 a Finantelor Publice a stabilit in sarcina domnului X un impozit datorat in suma de S lei.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile contestatarului, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca contribuabilul datoreaza impozit pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal in suma de S lei in baza Actului de adjudecare din data de 22.04.2013, in conditiile in care prin acest act care constituie titlu de proprietate pentru adjudecator, s-a realizat transferul dreptului de proprietate asupra imobilului din Bucuresti, X, nr.X, bl.X, sc.X, ap.X, Sector X detinut de contestatar in coproprietate cu doamna X.

In fapt, conform Actului de adjudecare nr.A din data de 22.04.2013, care constituie titlu de proprietate, in urma licitatiei, imobilul situat in Bucuresti, a fost adjudecat de catre AD, pentru suma de ST lei, conform procesului-verbal nr.PV/2012.

In temeiul dispozitiilor art.77¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, a solicitarii domnului AD, in calitate de adjudecar, Administratia Sector 4 a Finantelor Publice a emis Decizia de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr.D/14.05.2013, prin care a stabilit in sarcina domnului X un impozit in suma de S lei aferent venitului in suma de X lei, reprezentand 50% din pretul de adjudecare de ST lei, cealalta cota de 50% apartinand doamnei X, CNP X.

In drept, potrivit art. 77¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada supusa impunerii:

„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.

[...]

(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. 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.

Cu privire la aplicarea dispozițiilor legale precitate, pct. 151² și pct. 151⁷ din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare 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.

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 dezmembrăminte ale acestuia cu titlu de aport la capitalul social.

[...]

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;**

“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.

În cazul în care se solicită intabularea dreptului de proprietate sau a dezmembrămintelor acestuia, în temeiul hotărârii judecătorești, registratorii de carte funciară vor verifica existența deciziei de impunere emise de organul fiscal competent și dovada achitării impozitului

În cazul transferurilor prin executare silită, după expirarea termenului de 10 zile inclusiv, în care contribuabilul avea sarcina declarării venitului la organul fiscal competent, pentru transferurile prin alte modalități decât procedura notarială sau judecătorească, organul de executare silită sau cumpărătorul, după caz, trebuie să solicite organului fiscal competent stabilirea impozitului și emiterea deciziei de impunere, conform procedurilor legale, prin depunerea documentației aferente transferului.”

Conform alin. (1) al art.26 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura 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 procedura civilă se precizează care sunt 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 pretului și suportă toate sarcinile imobilului.”**

Având în vedere dispozițiile legale mai sus invocate, rezulta 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 silită judecătorească, contribuabilul din patrimoniul cărui se transferă dreptul de proprietate, datorează impozit pe venitul din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, în conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 77¹ din Codul fiscal, iar plata poate fi făcută de către acesta sau de către organele de executare în numele debitorului.

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.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv Actul de adjudecare nr.A din data de 22.04.2013 încheiat în baza procesului-verbal de licitație imobiliară din data 27.03.2013 rezultă că s-a trecut la scoaterea la licitație, prin intermediul executorului judecătoresc X, a imobilului situat în X, nr.X, bl.X, sc.X, ap.X, Sector 4, București, compus din 3 camere și dependințe. Vânzarea s-a finalizat prin încheierea Actului de adjudecare nr.A din data de 22.04.2013, dosar de executare nr.PV/2012, care constituie titlu de proprietate pentru adjudecatorul AD, la prețul de ST lei.

Potrivit dispozițiilor legale, 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 detinator al bunului (în speță domnul X) este obligat să plătească impozitul pe venitul rezultat în urma tranzacției, astfel că, după efectuarea tranzacției acesta are obligația ca în 10 zile să depună la organul fiscal competent o declarație pentru stabilirea impozitului pe venit.

În baza Actului de adjudecare nr. A/22.04.2013, dosar de executare PV/2012 din data de 22.04.2013, înregistrat la Administrația Sector 4 a Finanțelor Publice și a solicitării domnului AD, în calitate de adjudecator, organul fiscal a procedat la calcularea impozitului datorat de contestatar, în calitate de contribuabil din patrimoniul cărui s-a transferat dreptul de proprietate, la valoarea de X lei, reprezentând 50% din prețul de adjudecare de ST lei, cealaltă cota de 50% aparținând doamnei X, domiciliată în București, X, nr.X, bl.X, sc.X, ap.X, Sector 4.

Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei niciunul dintre argumentele contestatarului cu privire la faptul că nu este beneficiarul sumei încasată din vânzarea la licitație a imobilului, câtă vreme din această sumă a fost acoperită o obligație de plată a acestuia către altă persoană. Deci principalul beneficiar al sumei respective este însuși contribuabilul, a cărei obligație de plată a fost stinsă prin această modalitate.

De altfel, faptul că urmare a vânzării la licitație *“nu i-a revenit nici o sumă de bani din executarea silită”* nu prezintă relevanță în susținerea cauzei, câtă vreme dispozițiile Codului fiscal stipulează expres că la transferul dreptului de proprietate și al dezmembrămintelor acestuia, prin acte juridice între vii asupra construcțiilor de orice fel, contribuabilii datorează un impozit, ceea ce s-a întâmplat ulterior cu banii

obtinuti urmare transferului neavand legatura cu obiectul deciziei de impunere atacata.

Astfel, intrucat calitatea de contribuabil o are cel din patrimoniul caruia se face transferul, ori in conditiile in care bunul supus licitatiei era coproprietatea contestatarului, aceasta este si persoana obligata la plata impozitului.

De asemenea, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei nici argumentul referitor la „stabilirea din oficiu” a impozitului datorat fara sa fi fost instiintat in prealabil de organul fiscal de depasirea termenului legal de depunere a declaratiei fiscale, intrucat in cazul transferurilor prin executare silita, dupa expirarea termenului de 10 zile in care contribuabilul avea sarcina declararii venitului, *organul de executare silită sau cumpărătorul, trebuie să solicite organului fiscal competent stabilirea impozitului și emiterea deciziei de impunere, conform procedurilor legale, prin depunerea documentației aferente transferului*, adjudecatarul AD prin cererea nr.1059871/25.04.2013 a solicitat calcularea impozitului datorat din transferul proprietatii imobiliare in baza actului de adjudecare nr.A din data de 22.04.2013.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezulta ca Administratia Sector 4 a Finantelor Publice a emis corect Decizia de impunere anuala privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr.408041786010/14.05.2013, prin care a stabilit in sarcina domnului X un impozit in suma de S lei, motiv pentru care contestatia formulata urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

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 si pct. 151⁷ din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art.26 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 518 din Codul de procedura civila, pct. 3.6 din Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala si art. 269, art. 270, art.272, art.276 alin.(1) si art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, se:

DECIDE:

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de domnul X impotriva Deciziei de impunere anuala pentru veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2013 nr. D/14.05.2013, prin care Administratia Sector 4 a Finantelor Publice a stabilit un impozit datorat in suma de **S lei**.

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