

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice, prin adresa nr....../14.04.2008 inregistrata la directie sub nr.../15.04.2008, asupra contestatiei formulate de domnul T, avand CNP ... domiciliat in ..., str...., nr...., judetul ....

Contestatia, inregistrata la Administratia Finantelor Publice sub nr.../10.04.2008, a fost formulata impotriva Deciziei de impunere privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2007 emisa de Administratia Finantelor Publice sub nr... in data de 19.03.2008 si are ca obiect **impozitul in suma de ... lei** pe venitul realizat din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art.205 alin. (1) si (2), art.207 alin. (1) si art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.F.P. este competenta sa solutioneze contestatia formulata de domnul T.

**I. Domnul T formuleaza contestatie** impotriva Deciziei de impunere privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal nr.... din 19.03.2007, considerand ca decizia este eronata deoarece la data cand a fost instiintat in legatura cu impozitul datorat, respectiv la 07.04.2008, art. 151 din Codul fiscal prevedea ca „la partajul judiciar nu se plateste impozit”.

Prin completarea formulata la contestatie, depusa la solicitarea D.G.F.P., **petentul arata ca de fapt nu datoreaza in intregime impozitul de ... lei** inscris in decizia de impunere deoarece din suprafata de teren de ... m.p. care i-a fost atribuita in urma partajului succesoral pronuntat de Judecatoria ... prin Sentinta civila nr.../19.04.2008 in dosarul nr.../.../2007, pentru suprafata de ... m.p. detinea deja acte de proprietate. Pentru terenul in suprafata de ... m.p., in legatura cu care sustine ca nu datoreaza impozit deoarece transferul dreptului de proprietate nu s-a produs prin sentinta de partaj din 19.04.2007, petentul a anexat urmatoarele documente:

- contractul de vanzare-cumparare din 31.03.1995 prin care U si T au cumparat de la dna S si dnul V terenuri in suprafata de ... m.p., pe care ulterior, prin actul de partaj voluntar inregistrat la notariat la data de 13.12.1995, le-au impartit, contestatarului revenindu-i suprafata de ... **m.p.**;

- Sentinta civila nr.../08.05.2006 a Judecatoriei ..., prin care s-a perfectat vanzarea de catre D, S si U catre T a suprafetei de teren de ... **m.p.**, vanzare efectuata initial in baza unui inscris sub semnatura privata, la data de 25.11.2004.

**II. Administratia Finantelor Publice a emis pentru domnul T**, in baza hotararii judecatoresti nr.... pronuntata in sedinta din data de 19.04.2007 de catre Judecatoria ... in dosarul nr.../.../2007, ramasa definitiva si irevocabila, si a prevederilor art. 77<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile

si completarile ulterioare, **Decizia de impunere privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2007 cu numarul de inregistrare .../19.03.2008**, prin care s-a stabilit ca persoana sus mentionata datoreaza cu titlu de impozit suma de ... lei pentru venitul in suma de ... lei realizat din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal.

III. Luand in considerare motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele:

**Cauza supusa solutiunii este daca domnul T din datoreaza integral impozitul in suma de ... lei pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal, in conditiile in care prin Sentinta civila nr.../19.04.2007 emisa de Judecatoria ..., avand ca obiect partaj succesoral, ramasa definitiva si irevocabila la data de 05.07.2007, instanta a dispus iesirea din starea de indiviziune si a luat act de tranzactia incheiata intre parti, prin care, in calitate de mostenitor, petentului i-a revenit suprafata de ... m.p. reprezentand terenuri situate in ....**

#### **In fapt**

Prin titlul de proprietate nr.../12.02.2007 emis de Comisia Judeteana pentru Stabilirea Dreptului de Proprietate asupra Terenurilor, aflat in copie la dosarul cauzei, numitilor ..., in calitate de mostenitori ai defunctei ..., le-a fost reconstituit dreptul de proprietate asupra suprafetei totale de teren de ... ha situata in localitatea ....

La data de 19.04.2007, prin Sentinta civila nr.... emisa de Judecatoria ..., s-a admis actiunea pentru partaj succesoral formulata de reclamantul ... impotriva paratilor ....

Prin aceasta sentinta, ramasa definitiva si irevocabila la data de 05.07.2007, instanta s-a pronuntat in cauza privind persoanele numite mai sus, avand ca **obiect partajul succesoral al averii ramase de la defuncta ...**, in sensul ca a constatat ca partile sunt coproprietari ai terenului in suprafata de ... ha situat in localitatea ... si a luat act si a consfintit tranzactia intervenita intre parti.

Administratia Finantelor Publice a emis pe numele domnului T, Decizia nr.../19.03.2008 privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal in care a in scris ca venit realizat suma de ... lei, reprezentand contravaloarea celor ... m.p. teren intravilan zona 1, 2 si 3 situat in Tg. Neamt, iar ca impozit datorat, suma de ... lei, calculat prin aplicarea cotei de 3% asupra venitului baza de calcul.

Petentul solicita diminuarea impozitului aferent veniturilor din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul, motivand ca o parte din terenuri nu au fost dobandite prin Sentinta civila nr.../19.04.2007, ci erau detinute anterior emiterii acestei sentinte, pe baza de contracte de vanzare – cumparare.

#### **In drept**

Referitor la veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal, art.77<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

„(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 această valoare.”

(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. (...)”

H.G. nr.1861/2006 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, reglementează o serie de aspecte legate de acest impozit, precizând următoarele:

„151<sup>2</sup> Definirea unor termeni:

a) prin contribuabil, în sensul art.77<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se înțelege persoana fizică careia 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 titlul particular.

(...)

d) prin terenuri de orice fel, fara constructii, se intelege: terenurile situate in intravilan sau extravilan.

(...)

i) **actul de partaj** voluntar sau judiciar și **actul de schimb** sunt supuse impozitării; **data dobândirii imobilelor care fac obiectul acestor acte, va fi data la care fiecare coproprietar (coindivizar) sau copermutant (coschimbaș) a dobândit proprietatea.**

151<sup>5</sup> [...] **Pentru actul de partaj impozitul se determină la valoarea masei partajabile și se suportă de copartajați proporțional cu cota deținută din dreptul de proprietate, raportat la data dobândirii fiecărui imobil ce compune masa partajabilă.**”

Pentru lamurirea cauzei consideram ca mai este necesara definirea unor termeni, asa cum sunt acestia prezentati in „Dictionarul de drept privat” Editura Mondan’94, editia 1997:

- **partajul** este operatiunea juridica prin care se pune capat starii de coproprietate sau starii de indiviziune si care consta in impartirea materiala a bunului sau bunurilor comune intre coproprietari sau coindivizari, fiecare dintre acestia devenind proprietar exclusiv asupra unei parti determinate sau asupra unui bun dintre acelea care se aflau in coproprietate. Are ca efect transformarea dreptului indiviz intr-un drept exclusiv, asupra intregului bun sau numai asupra unei parti materiale determinate din acesta. Partajul poate fi hotarat si efectuat prin conventia copartasilor, sau prin sentinta judecatoreasca;

- **coproprietarul** este titularul unui drept de proprietate comune pe cote parti;

- **coindivizarul** este definit drept coproprietar in indiviziune;

- **indiviziunea** este starea patrimoniului care, apartinand in comun mai multor persoane, are ca obiect o universalitate nedivizata de bunuri.

Fata de motivele de fapt si de drept invocate mai sus, retinem urmatoarele:

**Prin Sentinta civila nr.... pronuntata de Judecatoria ... in sedinta publica din data de 19.04.2007, ramasa definitiva si irevocabila la data de 05.07.2007, s-a dispus iesirea din indiviziune a partilor, respectiv a numitilor ... care erau coproprietari ai masei succesoriale ramase de pe urma defunctei ..., compusa din suprafata totala de ... ha teren situata in orasul ..., conform titlului de proprietate nr.../12.02.2007. Potrivit sentintei civile domnul T a luat din masa de partaj de ... ha teren suprafata de ... mp.**

Actul de partaj, ca operatiune prin care se pune capat starii de indiviziune, este supus impozitarii, iar **impozitul se determina la valoarea masei partajabile si se suporta de copartajanti proportional cu cota detinuta din dreptul de proprietate la data dobandirii fiecarui imobil ce compune masa partajabila.**

**Data dobandirii de catre domnul T a terenurilor prezentate in Sentinta civila nr.../19.04.2007 este data la care acesta a dobandit proprietatea bunurilor, respectiv data decesului autoarei succesiunii, conform prevederilor art.786 din Codul civil care consacra in mod categoric caracterul declarativ al partajului.** Astfel, ca urmare a efectului declarativ al partajului, toata perioada de indiviziune se sterge cu desavarsire, caci fiecare comostenitor este considerat a fi mostenitor exclusiv asupra lotului său chiar din momentul decesului autorului comun. Drepturile de proprietate ale tuturor comostenitorilor se reunesc direct si separat cu drepturile defunctului, asa ca timpul cat a durat starea de indiviziune se considera ca si cum n-ar fi existat. Din

cauza efectului declarativ, toate bunurile care nu intra in lotul unuia dintre coproprietari, sunt considerate a nu-i fi apartinut niciodata.

In acelasi sens s-a pronuntat si Serviciul juridic din cadrul DGFP, prin adresa nr.../05.06.2008.

Conform prevederilor art.77<sup>1</sup> alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, impozitul aferent terenurilor dobandite la o data mai mare de 3 ani se calculeaza astfel:

**„- 2% până la valoarea de 200.000 lei inclusiv;”**

**Avand in vedere faptul ca in cazul in speta terenul a fost dobandit de domnul T la o data mai mare de 3 ani si, conform expertizei Camerei Notarilor Publici care actualizeaza anual valoarea de circulatie a bunurilor imobile, acesta are o valoare de ... lei, impozitul aferent terenurilor in suprafata totala de ... mp este in suma de ... lei.**

**Administratia Finantelor Publice, prin Decizia de impunere privind transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2007 nr.../19.03.2008, a stabilit in sarcina domnului T un impozit pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal in suma de ... lei prin aplicarea cotei de 3% asupra valorii de ... lei si nu prin aplicarea cotei de 2%, asa cum s-a retinut prin prezenta decizie.**

**Fata de cele prezentate urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia petentului pentru suma de ... lei reprezentand impozit pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal si a se admite pentru suma de ... lei reprezentand impozit pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal, cu anulara mentiunilor referitoare la aceasta suma din Decizia de impunere privind transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2007 nr.../19.03.2008 emisa de A.F.P.**

Referitor la afirmatia petentului ca decizia este eronata deoarece la data cand a fost instiintat in legatura cu impozitul datorat, respectiv la 07.04.2008, art. 151 din Codul fiscal prevedea ca „la partajul judiciar nu se plateste impozit”, retinem ca aceasta nu poate fi avuta in vedere la solutionarea favorabila a cauzei deoarece potrivit art. 23 „Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale” din O.G. nr. 92/2003 republicata,

**„(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.**

**(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.”**

Din continutul prevederii legale citate anterior rezulta ca organul fiscal a stabilit obligatia fiscala datorata cu luarea in considerare a legislatiei aplicabile la data nasterii bazei impozabile, respectiv la 05.07.2007, data cand potrivit pct. 151<sup>2</sup> din H.G. nr. 44/2004 modificata prin H.G. nr.1861/2006 actul de partaj era o tranzactie impozabila din punct de vedere al impozitului pe venit.

In ceea ce priveste solicitarea domnului T de a se reduce baza impozabila cu valoarea aferenta suprafetei de teren de ... m.p. pe care o detinea cu acte de vanzare – cumparare incheiate anterior datei cand s-a pronuntat sentinta civila privind partajul succesoral, mentionam ca nici aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei. Asa cum s-a pronuntat si Serviciul Juridic

din cadrul D.G.F.P. prin adresa nr.../05.06.2008, contestatorul are obligatia legala de a plati impozitul aferent cotei sale stabilita prin Sentinta civila nr.../19.04.2007, documentele prezentate de petent, respectiv Sentinta civila nr.../08.05.2006 pronuntata de Judecatoria ... si contractul de vanzare-cumparare din 31.03.1995 nefiind relevante in cauza intrucat prin sentinta de iesire din indiviziune nu a fost confirmata calitatea de proprietari ai vanzatorilor din inscrisurile prezentate de domnul T.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, în temeiul prevederilor art. 210, art.216 alin.(1) si (2) si art.218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

## **D E C I D E:**

**1.** Admiterea contestatiei formulate de domnul **T pentru suma de ... lei** reprezentand impozit pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal si anulara mentiunilor referitoare la aceasta suma din Decizia de impunere privind transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2007 nr.../19.03.2008 emisa de catre Administratia Finantelor Publice.

**2.** Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de domnul **T pentru suma de ... lei** reprezentand impozit pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal calculat prin Decizia de impunere privind transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal pe anul 2007 nr.../19.03.2008 emisa de catre Administratia Finantelor Publice.

Punctul 2 al deciziei de solutionare a contestatiei poate fi atacat la Tribunal in termen de 6 luni de la data comunicarii acesteia, conform prevederilor legale.