

**DECIZIA nr. 158 din 2009 privind solutionarea
contestatiei formulata de SC X SRL,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ...**

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr. ..., inregistrata sub nr. 21289/04.05.2009, de catre D.G.F.P. a judetului Giurgiu cu privire la contestatia formulata de SC X SRL. Contestatara a avut sediul si domiciliul fiscal in Bucuresti, b-dul ... ulterior si-a schimbat sediul in Giurgiu, localitatea ...,

Prin adresa nr. ... inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ..., D.G.F.P.-M.B. Giurgiu precizeaza ca nu a fost emisa decizia de inregistrare a noului domiciliu fiscal si ca atare potrivit dispozitiilor pct. 31.9 din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, competenta de solutionare a contestatiei revine D.G.F.P.-M.B.

Obiectul contestatiei, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. .../20.03.2009, astfel cum a fost completata prin adresa nr. ... il constituie decizia de impunere nr. ... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala - Serviciul Inspectie Fiscala ... Contribuabili Mijlocii, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr...., prin care s-a stabilit TVA aprobata la rambursare in suma de ... lei si TVA respinsa la rambursare in suma de... lei.

SC X SRL contesta suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

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 SC X SRL.

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

I. Organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala - Serviciul Inspectie Fiscala ... Contribuabili Mijlocii au efectuat inspectia fiscala partiala la SC X SRL, in vederea solutionarii deconturilor de TVA cu suma negativa cu optiune de rambursare nr. ... si nr.

Prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ... organele fiscale au aprobat la rambursare TVA in suma de ... lei si au respins la rambursare TVA in suma de... lei.

II. Prin contestatia formulata SC X SRL precizeaza ca suma de ... lei reprezinta contravaloarea TVA inregistrata dupa realizarea unui schimb de terenuri realizat cu S.C. y S.R.L., operatiune in urma careia a devenit proprietara unui teren in suprafata de 10.189 mp, aplicand taxarea inversa.

Societatea sustine ca terenul respectiv este un teren constructibil, incadrandu-se la exceptia prevazuta de art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, asa cum rezulta si din certificatul de urbanism nr. ... si nr. ... emise de Primaria ... pentru acest teren, invocand in sustinere prevederile art. 6 alin.(1) din Legea nr.50/1991 privind autorizarea executarii lucrarilor de constructie.

In sustinerea contestatiei SC X SRL a prezentat copia certificatulelor de urbanism nr.... si nr...., precum si Hotararea nr. 20/31.05.2007 a Consiliului Legal al Comunei Bolintin Deal, considerand ca terenul este construibil, supus taxarii prin efectul legii.

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

SC X SRL a solicitat rambursarea TVA in suma cumulata de ... lei prin deconturile de TVA cu suma negativa cu optiune de rambursare nr. ... si nr. ..., solutionarea acestora facand obiectul inspectiei fiscale partiale conform raportului nr.

Perioada verificata: 26.01.2006-30.09.2008.

Cauza supusa solutionarii este daca contestatara are drept de deducere integrala a TVA aferenta achizitiei unui teren, in conditiile in care a vandut terenul in regim de taxare, cu aplicarea masurilor de simplificare, fara sa-si exprime optiunea de a taxa operatiunea prin depunerea notificarii prevazute de lege, desi aceasta operatiune este o operatiune scutita de TVA si fara sa faca dovada ca la momentul vanzarii terenul respectiv era un teren construibil, ce se incadreaza in categoria terenurilor exceptate de la scutire si taxabile obligatoriu prin efectul legii.

In fapt, in baza constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr. ... a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ... pentru perioada 26.01.2006-30.04.2008, din care rezulta urmatoarele:

- TVA solicitata la rambursare: ... lei;
- TVA stabilita suplimentar in urma inspectiei fiscale: ... lei;
- TVA respinsa la rambursare la rambursare: ... lei;
- TVA aprobata la rambursare: ... lei.

Prin contestatia formulata, astfel cum a fost precizata ulterior, SC X SRL contesta **numai suma de ... lei** reprezentand ajustarea dreptului de deducere a TVA aferenta achizitiei terenului in suprafata de 10.189 mp, numar cadastral (...)/2/1, achizitionat cu TVA de la SC y SRL pe baza unui schimb de terenuri (prin aplicarea taxarii inverse), fara depunerea notificarii la organele fiscale.

Cu privire la aceasta suma, din documentele existente al dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

1. In vederea construirii fabricii de materiale de constructie pe terenul in suprafata de 21.458 mp, numarul cadastral (...)/2, achizitionat in anul 2006 de la SC z SRL, situat in ..., judetul Giurgiu, SC X SRL a solicitat prin adresa nr. ... depusa la SC a SA, eliberarea unui aviz de supratraversare apeducte in zona comunei ..., judetul Giurgiu.

Prin adresa nr.... SC a SA face cunoscut faptul ca sunt interzise orice fel de constructii si amenajari "in zona de protectie sanitara severa aferenta apeductelor si puturilor (min.10,00 stanga-dreapta, distanta masurata de la peretele exterior al acestora)".

Existenta conductelor pe acest teren a facut imposibila demararea constructiei fabricii in aceasta locatie.

2. SC X SRL a dezmembrat acest teren in doua loturi conform actului de dezmembrare autentificat sub nr. ..., din care un lot il reprezinta terenul in suprafata de 10.189 mp, cu numarul cadastral (...)/2/1.

3. Deoarece pe terenul cu numarul cadastral (...)/2 se afla o conducta de apa ce afecteaza partial realizarea de constructii, intre parti au intervenit un contract de schimb autentificat in data de 29.05.2007, incheiat intre coschimbusele SC X SRL si SC y SRL, prin care SC X SRL a schimbat lotul - terenul in suprafata de 10.189 mp, cu numar cadastral (...)/2/1 (cumparat de la SC z SRL, care la randul sau l-a cumparat de la SC y SRL) cu un teren in suprafata echivalenta de 10.189 mp, cu numar cadastral (...)/4/1 (dobandit de SC y SRL de la diversi proprietari, dintr-un teren in suprafata totala de 163.500 mp, dezmembrat, lotizat si intabulat in cartea funciara).

4. In baza contractului de schimb, SC y SRL a emis factura ... nr. ... catre SC X SRL pentru terenul cu numarul cadastral (...)/4/1, in regim de taxare inversa, iar SC X SRL a emis factura ... nr. ... catre SC y SRL pentru terenul cu numarul cadastral (...)/2/1, in regim de taxare inversa (baza impozabila ... lei, tva aferenta ... lei, inregistrata prin formula contabila 4426=4427), fara depunerea vreunei notificari in acest sens la organele fiscale.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca, in lipsa depunerii vreunei notificari privind optiunea de taxare pentru terenul in suprafata de 10.189 mp, operatiunea de vanzare a terenului era scutita de TVA, iar societatea era obligata sa-si ajusteze dreptul de deducere exercitat initial, respectiv: ... lei : 5 ani = ... lei TVA ajustare/an => ... lei - ... lei = ... lei. Prin urmare, pentru TVA in suma de ... lei organele fiscale nu au acordat drept de deducere.

SC X SRL sustine ca terenul in cauza este construibil si se incadreaza in exceptia prevazuta de art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, astfel ca operatiunea de vanzare a terenului este taxabila obligatoriu, prin efectul legii, nefiind necesara depunerea vreunei notificari in acest sens.

In drept, potrivit art. 126, art. 141, art. 145, art. 149 si art. 160 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel cum a fost modificata si completata prin Legea nr. 343/2006:

„Art. 126. - (9) Operatiunile impozabile pot fi:

a) **operatiuni taxabile**, pentru care se aplica cotele prevazute la art. 140;

c) **operatiuni scutite de taxa fara drept de deducere, pentru care nu se datoreaza taxa si nu este permisa deducerea taxei datorate sau achitate pentru achizitii. In prezentul titlu aceste operatiuni sunt prevazute la art. 141 (...)**”.

„Art. 141. - (2) **Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa:**

(...)

f) **livrarea de catre orice persoana a unei constructii, a unei parti a acesteia si a terenului pe care este construita, precum si a oricarui alt teren. Prin exceptie, scutirea nu se aplica pentru livrarea unei constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui teren construibil.**

In sensul prezentului articol, se definesc urmatoarele:

1. **teren construibil reprezinta orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa constructii, conform legislatiei in vigoare;**

2. constructie inseamna orice structura fixata in sau pe pamant;

3. livrarea unei constructii noi sau a unei parti din aceasta inseamna livrarea efectuata cel tarziu pana la data de 31 decembrie a anului urmator anului primei ocupari ori utilizari a constructiei sau a unei parti a acesteia, dupa caz, in urma transformarii;

4. o constructie noua cuprinde si orice constructie transformata astfel incat structura, natura ori destinatia sa au fost modificate sau, in absenta acestor modificari, daca costul transformarilor, exclusiv taxa, se ridica la minimum 50% din valoarea de piata a constructiei, exclusiv valoarea terenului, ulterior transformarii;

(3) **Orice persoana impozabila poate opta pentru taxarea operatiunilor prevazute la alin. (2) lit. e) si f), in conditiile stabilite prin norme**”.

„Art. 145. - (2) **Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:**

a) operatiuni taxabile (...)”.

“Art. 149. - (4) **Ajustarea taxei deductibile** prevazute la alin. (1) lit. d) se efectueaza:

a) in situatia in care bunul de capital este folosit de persoana impozabila:

1. integral sau partial, pentru alte scopuri decat activitatile economice;

2. pentru realizarea de operatiuni care nu dau drept de deducere a taxei;

3. pentru realizarea de operatiuni care dau drept de deducere a taxei intr-o masura diferita fata de deducerea initiala;

b) in cazurile in care apar modificari ale elementelor folosite la calculul taxei deduse;

c) **in situatia in care un bun de capital al carui drept de deducere a fost integral sau partial limitat face obiectul oricarei operatiuni pentru care taxa este deductibila.** In cazul unei livrari de bunuri, valoarea suplimentara a taxei de dedus se limiteaza la valoarea taxei colectate pentru livrarea bunului respectiv;

d) in situatia in care bunul de capital isi inceteaza existenta, cu exceptia cazurilor in care se dovedeste ca respectivul bun de capital a facut obiectul unei livrari sau unei livrari catre sine pentru care taxa este deductibila;

e) in cazurile prevazute la art. 138”.

„Art. 160. - (1) **Furnizorii si beneficiarii bunurilor/serviciilor prevazute la alin. (2) au obligatia sa aplice masurile de simplificare prevazute de prezentul articol.** Conditia obligatorie pentru aplicarea masurilor de simplificare este ca atat furnizorul, cat si beneficiarul sa fie inregistrati in scopuri de TVA, conform art. 153.

(2) Bunurile si serviciile pentru livrarea sau prestarea carora se aplica masurile de simplificare sunt:

a) deseurile si materiile prime secundare, rezultate din valorificarea acestora, astfel cum sunt definite de Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 16/2001 privind gestionarea deseurilor industriale reciclabile, republicata, cu modificarile ulterioare;

b) cladirile, partile de cladire si **terenurile de orice fel, pentru a caror livrare se aplica regimul de taxare;**

c) lucrarile de constructii-montaj;

d) bunurile si/sau serviciile livrate ori prestate de sau catre persoanele aflate in stare de faliment declarata prin hotarare definitiva si irevocabila;

e) materialul lemnos, conform prevederilor din norme”.

Totodata, conform pct. 39, pct. 54 si pct. 82 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, astfel cum au fost modificate si completate prin H.G. nr. 1.861/2006:

„39. (1) **In sensul art. 141 alin. (3) din Codul fiscal, orice persoana impozabila poate opta pentru taxarea livrarii bunurilor imobile prevazute la art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, in conditiile prevazute la alin. (2) - (6).** Pentru bunurile imobile sau parti ale acestora, construite, achizitionate, transformate sau modernizate inainte de data aderarii se aplica prevederile tranzitorii de la art. 161 din Codul fiscal. In sensul prezentelor norme sunt luate in considerare operatiunile de transformare sau modernizare care conduc la majorarea valorii bunului imobil.

(2) Cu exceptia situatiilor in care se aplica prevederile art. 141 alin. (2) lit. g) din Codul fiscal, si prin exceptare de la prevederile alin. (1), persoana impozabila care si-a exercitat optiunea de taxare conform pct. 38 alin. (1), pentru o constructie, o parte a unei constructii, sau a unui teren, altul decat terenul construibil, nu poate aplica regimul de scutire prevazut la art. 141 lit. f) din Codul fiscal, pana la sfarsitul anului calendaristic urmat de cel in care s-a anulat optiunea prevazuta la pct. 38 alin. (1), sau in care aceasta optiune si-a incetat aplicabilitatea din cauza livrarii.

(4) Optiunea prevazuta la alin. (1) se notifica organelor fiscale locale pe formularul prezentat in anexa 3 la prezentele norme metodologice si se exercita pentru bunurile imobile, mentionate in notificare. Optiunea se poate exercita si numai pentru o parte a acestor bunuri.

(6) In cazul in care optiunea prevazuta la alin. (1) se exercita de catre o persoana impozabila care nu a avut dreptul la deducerea integrala sau partiala a taxei aferente bunului ce face obiectul optiunii, aceasta persoana impozabila va efectua ajustarea prevazuta la art. 149 alin. (4) lit. c) si alin. (5) lit. c) pct. 1 din Codul fiscal. Aceasta ajustare va include taxa aferenta unui bun imobil sau a unei parti a acestuia, pentru care dreptul de deducere se nascuse partial inainte de data aderarii.

40. Cu exceptia celor prevazute la art. 141 alin. (3) din Codul fiscal, persoanele impozabile nu pot aplica taxarea pentru operatiunile scutite prevazute de art. 141 din Codul fiscal. Institutiile publice sunt tratate ca persoane impozabile pentru activitatile scutite conform art. 141 din Codul fiscal. Scutirile se aplica livrarilor de bunuri si/sau prestarilor de servicii realizate de orice persoana impozabila. Daca o persoana impozabila a facturat in mod eronat cu taxa livrari de bunuri si sau prestari de servicii scutite conform art. 141 din Codul fiscal, este obligata sa storneze facturile emise. Beneficiarii unor astfel de operatiuni nu au dreptul de deducere sau de rambursare a taxei aplicate in mod eronat pentru o astfel de operatiune scutita. Acestia trebuie sa solicite furnizorului/prestatorului stornarea facturii cu taxa si emiterea unei noi facturi fara taxa”.

“54. (7) Ajustarea taxei deductibile prevazuta la art. 149 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal, se efectueaza o singura data pentru intreaga perioada de ajustare ramasa, incluzand anul in care apare obligatia ajustarii, si este de pana la o cincime sau, dupa caz, o douazecime pe an, din valoarea taxei nededuse pana la momentul ajustarii, si se inscrie in decontul de taxa aferent perioadei fiscale in care apare livrarea, sau orice alta operatiune pentru care taxa aferenta bunului de capital este deductibila. Prevederile prezentului alineat se completeaza cu cele de la pct. 38 si 39”.

„82. (1) **Conditia obligatorie** prevazuta la art. 160 alin. (1) din Codul fiscal, **pentru aplicarea masurilor de simplificare, respectiv a taxarii inverse, este ca atat furnizorul/prestatorul, cat si beneficiarul sa fie persoane inregistrate in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, si operatiunea in cauza sa fie taxabila.** Masurile de simplificare se aplica numai pentru operatiuni realizate in interiorul tarii astfel cum este definit la art. 125² din Codul fiscal”.

Astfel, potrivit dispozitiilor legale sus-citate, livrarea oricarui teren este o operatiune scutita de TVA, fara drept de deducere si obligatorie pentru persoana impozabila care o realizeaza, daca aceasta persoana nu isi exprima optiunea de a taxa operatiunea respectiva, printr-o notificare depusa in acest sens la organele fiscale. Este exceptata de la scutire doar livrarea de terenuri construibile, caz in care persoana impozabila care realizeaza operatiunea este obligata, fara nicio derogare, sa aplice taxarea. In ambele situatii, fie ca este vorba o taxare prin optiune, fie de o taxare obligatorie prin efectul legii, se aplica masurile de simplificare, respectiv taxarea inversa, daca atat furnizorul, cat si beneficiarul, sunt persoane impozabile inregistrate in scopuri de TVA.

Daca terenul nu este constructibil si persoana care realizeaza livrarea nu a optat pentru taxare, instrainarea terenului neconstructibil este o operatiune scutita de taxa pe valoarea adaugata, pentru care nu se datoreaza taxa si nu este permisa deducerea taxei datorate sau achitate la momentul achizitiei, respectiv, in situatia in care aceasta a fost dedusa, este obligatorie efectuarea ajustarii prevazuta la art. 149 din Codul fiscal.

In cazul in speta, SC X SRL a dat cu titlu de schimb coschimbasei SC y SRL terenul cu numarul cadastral (...)/2/1 si a emis factura prin aplicarea masurilor de simplificare, considerand operatiunea ca fiind taxabila obligatoriu. In acest sens, societatea sustine ca terenul respectiv este constructibil, incadrandu-se la exceptia stipulata la art. 141 alin. (2) lit. f) primul alin. teza a doua din Codul fiscal si, prin urmare, nu intra sub incidenta prevederilor referitoare la scutire, cu posibilitatea optiunii pe baza de notificare depusa la organele fiscale.

Cu privire la incadrarea terenurilor din punct de vedere al scutirii sau al exceptarii de la scutire in materie de TVA, acelasi art. 141 alin. (2) lit. f) alin. 2 pct. 1 din Codul fiscal prevede ca prin teren constructibil se intelege **„orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa constructii, conform legislatiei in vigoare”**.

Prin urmare, in speta sunt incidente si prevederile Legii nr. 50/1991 privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii, republicata, cu modificarile ulterioare si ale Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin O.M.T.C.T. nr. 1.430/2005, potrivit carora:

Legea nr. 50/1991

„Art. 6. - (1) **Certificatul de urbanism este actul de informare** prin care autoritatile prevazute la art. 4, in conformitate cu prevederile planurilor urbanistice si ale regulamentelor aferente acestora ori ale planurilor de amenajare a teritoriului, dupa caz, avizate si aprobate potrivit legii, **fac cunoscute solicitantului elementele privind regimul juridic, economic si tehnic al terenurilor si constructiilor existente la data solicitarii si stabilesc cerintele urbanistice care urmeaza sa fie indeplinite in functie de specificul amplasamentului, precum si lista cuprinzand avizele si acordurile legale, necesare in vederea autorizarii.**

(5) **Certificatul de urbanism nu confera dreptul de a executa lucrari de constructii”**.

Norme metodologice aprobate prin O.M.T.C.T. nr. 1.430/2005

„Art. 31 - Redactarea certificatului de urbanism

(2) Certificatul de urbanism solicitat in vederea realizarii unor lucrari de constructii se redacteaza facandu-se specificarile necesare privind:

a) **regimul juridic, economic si tehnic al imobilului;**

b) **incadrarea/neincadrarea lucrarilor in prevederile documentatiilor de urbanism si/sau de amenajare a teritoriului aprobate;**

c) nominalizarea avizelor si acordurilor care trebuie sa insoteasca proiectul de autorizare, atat cele care se obtin pe plan local de catre emitentul autorizatiei de construire, in vederea emiterii acordului unic, cat si cele care urmeaza sa se obtina pe plan central prin grija solicitantului;

d) necesitatea intocmirii, dupa caz, a unor documentatii de urbanism suplimentare, de tip P.U.Z. sau P.U.D., care sa justifice solutia urbanistica propusa, sau sa modifice reglementarile urbanistice existente pentru zona de amplasament, dupa caz, in conformitate cu prevederile art. 28 alin. (3), cu indicarea elementelor tematice care urmeaza a fi rezolvate prin acestea.

(3) **In Certificatul de urbanism se inscriu informatiile cunoscute de emitent la data emiterii extrase din documentatiile de urbanism** si din regulamentele de urbanism aferente, avizate si aprobate potrivit legii, sau in lipsa acestora din Regulamentul general de Urbanism - RGU - aprobat prin Hotararea Guvernului nr. 525/1996, republicata, privind regimul juridic, economic si tehnic al imobilului - teren si/sau constructii -, dupa cum urmeaza:

(...)

(v) **procentul maxim de ocupare a terenului (POT) si coeficientul maxim de utilizare a terenului (CUT), raportate la suprafata de teren corespunzatoare zonei din parcela care face obiectul solicitarii;**

(...)

(4) In vederea incadrarii investitiei in regulile urbanistice aprobate, **certificatului de urbanism i se anexeaza planul cadastral sau topografic** in conformitate cu prevederile art. 15 alin. (1), **pe care emitentul are obligatia de a marca limitele edificabilului, retragerile obligatorii si alte elemente extrase din documentatiile de urbanism, pentru a fi respectate in proiectarea investitiei.**

(7) Emitentul certificatului de urbanism are obligatia de a inscrie in rubrica rezervata scopul utilizarii actului, in conformitate cu declaratia solicitantului.

(9) Certificatul de urbanism se completeaza, in functie de scopul pentru care a fost solicitat, dupa cum urmeaza:

a) pentru operatiuni notariale privind circulatia imobiliara, precum si in situatia in care scopul declarat este de executie de lucrari de constructii, formularul se completeaza pana la pct. 3 inclusiv;

b) pentru situatia in care scopul declarat este realizarea de lucrari de constructii se completeaza in totalitate;

c) pentru cereri in justitie se va completa in functie de cerintele acestora.

Art. 35. - Valabilitatea certificatului de urbanism

(1) Valabilitatea certificatului de urbanism reprezinta intervalul de timp (termenul acordat solicitantului in vederea utilizarii acestuia in scopul pentru care a fost emis, potrivit Legii.

(2) Emitentul certificatului de urbanism stabileste termenul de valabilitate pentru un interval de timp cuprins intre 6 si 24 luni de la data emiterii, in functie de:

a) scopul pentru care a fost solicitat;

b) complexitatea investitiei si caracteristicile urbanistice ale zonei in care se afla imobilul;

c) mentinerea valabilitatii prevederilor documentatiilor urbanistice si a planurilor de amenajare a teritoriului aprobate, pentru imobilul solicitat.

Art. 57. - Terenuri pentru constructii

(1) Prin imobil, in conformitate cu prevederile Legii, se intelege teren si/sau constructii.

(2) Terenurile pentru constructii sunt cuprinse in intravilanul localitatilor si, in functie de destinatie si utilizare, pot fi:

a) terenuri ocupate - terenurile cu constructii de orice fel (supraterane ori subterane), clasificate potrivit legii, inclusiv amenajarile aferente;

b) terenuri libere - terenurile fara constructii, de orice fel (supraterane ori subterane), inclusiv amenajarile aferente;

c) terenuri aparent libere - terenurile fara cladiri, asigurand functiuni urbane de interes public stabilite si executate in baza prevederilor documentatiilor urbanistice legal aprobate (spatiile verzi si de protectie, locuri de joaca pentru copii, trasee ale retelelor tehnico-edilitare subterane - inclusiv zonele de protectie aferente -, rezerve pentru largirea ori modernizarea cailor de comunicatie etc.).

(3) Autorizarea executarii lucrarilor de constructii de orice fel pe terenurile descrise la alin. (2), este permisa numai in stricta corelare cu respectarea functiunilor stabilite prin prevederile documentatiilor de urbanism avizate si aprobate, potrivit legii”.

Prin urmare, conform legislatiei in materia autorizarii executarii lucrarilor de constructii, certificatul de urbanism este un act de informare pentru solicitanti, prin care autoritatile publice competente fac cunoscute elemente privind regimul juridic, economic si tehnic al terenurilor, pe baza informatiilor extrase din documentatiile si regulamentele urbanistice, cunoscute de aceste autoritati la data emiterii certificatului si cu valabilitate limitata in timp, in functie de mentinerea sau nu a valabilitatii prevederilor documentatiilor pe baza carora certificatul in cauza este eliberat.

SC X SRL a prezentat extrasul de carte funciara nr.... emis sub nr. ... de catre Oficiul de Cadastru si Publicitate Imobiliara Giurgiu, Biroul de Cadastru si Publicitate Imobiliara Giurgiu, din care rezulta ca terenul in suprafata de 10.189 mp, cu numar cadastral (...)/2/1 care a facut obiectul schimbului, este inclus in categoria terenurilor extravilane si ca atare neconstruibil.

Aceasta incadrare in categoria terenurilor extravilane este diferita de incadrarea inregistrata in certificatele de urbanism nr. ... si nr. ... in care se precizeaza ca terenul este inclus in intravilanul localitatii ..., judetul Giurgiu.

Din copia certificatelor de urbanism aduse in sustinerea contestatiei si in baza carora SC X SRL invoca faptul ca terenul vandut este constructibil, rezulta urmatoarele:

- Certificatul de urbanism emis de Primaria ... sub nr. ... a fost eliberat la solicitarea SC X SRL:

- informatiile se refera la terenul in suprafata totala de 21.458 mp;
- terenul este inclus in intravilan prin hotararea nr. ... a Consiliului Local si conform PUG se afla intr-o zona industriala unde POT max = 50% si CUT = 1,5;
- utilizari permise: unitati de depozitare comerciale si de productie a caror poluare sa nu depaseasca limitele parceleli;
- regim tehnic: nu exista retea electrica de alimentare cu energie electrica si nici alte utilitati;
- scopul eliberarii: pentru obtinerea autorizatiei de construire pentru fabrica de productie a materialelor;
- valabilitatea certificatului: 12 luni de la data emiterii.

- Certificatul de urbanism emis de Primaria ... sub nr. ... a fost eliberat la solicitarea SC X SRL:

- informatiile se refera la terenul in suprafata totala de 21.458 mp, identificat cu numarul cadastral (...)/2/2;
- terenul este inclus in intravilan prin hotararea nr. ... a Consiliului Local si conform PUG se afla intr-o zona industriala unde POT max = 50% si CUT = 1,5;
- utilizari permise: unitati de depozitare comerciale si de productie a caror poluare sa nu depaseasca limitele parceleli;
- regim tehnic: nu exista retea electrica de alimentare cu energie electrica si nici alte utilitati;
- scopul eliberarii: operatiuni notariale (dezmembreare);
- valabilitatea certificatului: 6 luni de la data emiterii.

Se retine faptul ca terenul pentru care s-a eliberat certificatul de urbanism, identificat cu numarul cadastral (...)/2/2, a fost ulterior **dezmembrat in doua loturi**, din care lotul (...)/2/1, l-a vandut prin schimb de terenuri firmei SC y SRL, in contractul de schimb precizandu-se in mod expres ca "terenul in suprafata de 10.189 mp, cu numarul cadastral(...)/2/1 este afectat de doua conducte subterane paralele, proprietatea SC a SA, fapt cunoscut de coschimbasa SC y SRL".

Avand in vedere situatia de fapt prezentata, rezulta ca certificatele de urbanism nr. ... nr. ..., invocate de contestatoare in sustinerea cauzei, nu fac dovada ca terenul in suprafata de **10.189 mp** este un teren constructibil, *cata vreme acest certificat se refera pentru o suprafata de teren mai mare (21.458 mp), unde procentul maxim de ocupare cu constructii (POT) este de 50% din suprafata de teren ce a facut obiectul solicitarii (50% din 21.458 mp) si au fost eliberate cu valabilitate limitata pe baza informatiilor cunoscute de Primaria ... la momentul eliberarii.*

Terenul in suprafata de 21.458 mp a fost dezmembrat in doua loturi, dintre care numai lotul cu numarul cadastral (...)/2/1 este afectat de cele doua conducte subterane de apa, fapt cunoscut de partile implicate ulterior eliberarii certificatului de urbanism.

Or, existenta conductelor subterane de apa nu era cunoscuta la momentul eliberarii certificatelor de urbanism nr. ... si nr. ... (este mentionat doar faptul ca nu exista o retea electrica de alimentare cu energie electrica si nici alte utilitati), existenta conductelor subterane de apa, rezulta din adresa nr. ... emisa de SC a SA.

Fiind vorba de un lot de teren dezmembrat din terenul initial, iar posibilitatea realizarii de constructii este indiscutabil afectata de conductele subterane de apa, a caror existenta a fost cunoscuta in data de 18.04.2007, ulterior eliberarii certificatului invocat nr...., contestatoarea avea posibilitatea sa solicite un nou certificat de urbanism pentru a dovedi ca prevederile documentatiilor de urbanism, actualizate pe baza noilor informatii obtinute de la SC a SA, permit executarea de constructii pe lotul respectiv si, prin urmare, terenul cu numarul cadastral (...)/2/1 este un teren construibil in acceptiunea Legii nr. 50/1991.

Rezulta ca SC X SRL nu a facut dovada ca terenul identificat cu numarul cadastral (...)/2/1 este un teren construibil, supus taxarii prin efectul legii, potrivit exceptiei expres stipulate de teza a doua, primul alin. a art. 141 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si, ca atare, terenul respectiv se incadreaza in categoria terenurilor pentru care acelasi art. 141 alin. (2) lit. f) prevede ca se aplica scutirea, obligatorie in lipsa notificarii contestatoarei privind optiunea de a taxa operatiunea.

Intrucat instrainarea terenurilor, altele decat cele construibile, este o operatiune scutita (in lipsa optiunii taxarii, dovedita prin notificare depusa la organele fiscale), pentru care nu se datoreaza taxa si nici nu este permisa deducerea taxei la achizitie, organele de inspectie fiscala au procedat la ajustarea taxei deduse initial de catre societatea contestatoare in suma de ... lei si au respins la rambursare TVA in suma de ... lei.

In consecinta, contestatia SC X SRL urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata si nedovedita cu documente de natura sa schimbe constatările organelor de inspectie fiscala.

Pentru considerentele ce preced si in temeiul art. 126 alin. (9) lit. c), art. 141 alin. (2) lit. f), art. 145 alin. (2), art. 149 alin. (4) lit. c) si art. 160 alin. (2) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 39 alin. (1), (2), (4) si (6), pct. 40, pct. 54 alin. (7) si pct. 82 alin. (1) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 6 alin. (1) si (5) din Legea nr. 50/1991 privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii, republicata, cu modificarile ulterioare, art. 31 alin. (2), (3), (4), (7) si (8), art. 35 alin. (1) si (2) si art. 57 din Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 50/1991, aprobate prin O.M.T.C.T. nr. 1.430/2005 si art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE:

Respinge contestatia SC X SRL formulata impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ..., emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala - Serviciul Inspectie Fiscala ... Contribuabili Mijlocii pentru TVA respinsa la rambursare in suma de ... lei.

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