



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Administrare a
Marilor Contribuabili
Serviciul Soluționare Contestații**

ANAF

Direcția Generală de Administrare
a Marilor Contribuabili

Str. Lucretiu Patrascanu nr. 10,

Corp A, sector 3, București

Tel: 021 4089450

Fax: 021 4089301

e-mail: contestatii.DGAMC@mfinante.ro

DECIZIA nr. 80/20.07.2017

privind soluționarea contestației depusă de

S.C. X SA

înregistrată la Serviciul Soluționare Contestații

din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili

sub nr. SSC 1262/08.06.2017

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili a fost sesizat de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.A.M.C. prin adresa nr. X/07.06.2017, înregistrata la Serviciul Solutionare Contestatii sub nr. SSC 1262/08.06.2017, asupra contestatiei formulata de **SC X SA**, cu sediul social in X, str. X, nr. X, sector X, înregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr. X, avand CIF RO X, prin reprezentantul legal dl. X, Director General.

Societatea solicita anularea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. F-MC X/16.03.2017, emisa de Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de Inspectie Fiscala in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-MC X/16.03.2017, in ceea ce priveste suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata neacceptata la deducere de catre organele de inspectie fiscala.

Contestatia a fost depusa în termenul prevazut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, avand in vedere ca **Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. F-MC X/16.03.2017** a fost comunicata societatii in data de **20.03.2017**, iar contestatia a fost inregistrata la registratura Direcției Generale de

Administrare a Marilor Contribuabili la data de **04.05.2017**, conform stampilei registraturii aplicata pe contestatie, aflata în original la dosarul cauzei.

Constatand ca in speta sunt întrunite conditiile prevazute de art. 268, art. 269, art. 270 alin.(1) și art. 272 alin.(3) lit.a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile și completarile ulterioare, SC X SA la data depunerii contestatiei figurand la pozitia nr. X din „*Lista marilor contribuabili care sunt administrati de D.G.A.M.C. începând cu data de 1 ianuarie 2017 conform criteriilor de selectie prevazute de OPANAF nr. 3609 din 15 decembrie 2016*”, Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili este legal investit sa solucioneze contestatia formulata de SC X SA.

I. Prin contestatia formulata, SC X SA solicita anularea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr. F-MC X/16.03.2017 emisă de D.G.A.M.C.-A.I.F. în baza Raportului de inspectie fiscală nr. F-MC X/16.03.2017, în ceea ce privește taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei neacceptata la deducere, aferenta facturilor emise de X (Cyprus) Ltd., sustinand urmatoarele:

Argumentele societatii se bazeaza pe prevederile Codurilor fiscale in vigoare in perioada 2015 si 2016, cat si pe directivele europene care reglementeaza sistemul comun al taxei pe valoarea adaugata, facand apel la jurisprudenta Curtii de Justitie a Uniunii Europene si aratand ca „in domeniul TVA si al accizelor, autoritatile fiscale si alte autoritati nationale trebuie sa tina cont de jurisprudenta Curtii de Justitie a Uniunii Europene”, invocand faptul ca instantele nationale trebuie sa interpreteze legislatia interna in spiritul legislatiei europene, iar regulile si principiile trasate in cadrul hotararilor emise de CJUE sunt obligatorii la nivel european (inclusiv pentru Romania), fapt confirmat si de implementarea explicita in Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal a numeroase astfel de hotarari.

Societatea invoca in sustinerea contestatiei cateva hotarari emise de catre CJUE din care reiese faptul ca dreptul de deducere a TVA-ului aplicat pe achizitiile de bunuri si servicii in amonte presupune ca sumele cheltuite pentru achizitia acestora sa faca parte din elementele constitutive ale pretului operatiunilor taxate in aval ce dau drept de deducere. Un drept de deducere este de asemenea admis chiar in absenta unei legaturi directe si imediate intre o anumita operatiune in amonte si una sau mai multe operatiuni in aval ce dau nastere unui drept de deducere, atunci cand costul serviciilor in cauza face parte din cheltuielile generale ale persoanei impozabile si reprezinta elemente constitutive ale pretului bunurilor si serviciilor pe care le furnizeaza.

Astfel, sistemul deducerilor urmareste sa degreveze in întregime întreprinzatorul de sarcina TVA-ului datorat sau achitat in cadrul tuturor activitatilor economice pe care le desfasoara.

Petenta considera ca, pentru a beneficia de dreptul de deducere a TVA, este necesara îndeplinirea cumulativa a urmatoarelor conditii: detinerea unei facturi in cuprinsul careia sa fie indicate serviciile prestate si achizitiile de servicii generatoare de TVA (operatiunile din amonte) sa fie destinate realizarii operatiunilor taxabile (operatiunile din aval).

În privinta conditiei referitoare la detinerea unei facturi in cuprinsul careia sa fie indicate serviciile prestate, societatea sustine ca detine facturi emise de X (Cyprus) Ltd. pentru serviciile prestate. În plus, desi conform prevederilor Directivei 2006/112/CE nu exista obligativitatea existentei altor documente in plus fata de factura mentionata, societatea a prezentat diferite analize/rapoarte/studii care justifica atat necesitatea achizitionarii de servicii de consultanta, cat si modalitatea in care aceste servicii au fost/pot fi folosite in vederea dezvoltarii activitatii economice.

Referitor la conditia ce presupune ca serviciile prestate sa fie destinate realizarii operatiunilor taxabile, societatea afirma ca exista documente care justifica necesitatea si beneficiile obtinute din serviciile de consultanta primite, tinand cont de faptul ca factori precum globalizarea, dinamica pietelor de specialitate, gradul de competitivitate din ce in ce mai crescut intre societatile comerciale, impun achizitionarea de servicii de consultanta in vederea mentinerii/evolutiei activitatii economice a societatii.

Astfel, necesitatea achizitionarii serviciilor de consultanta, beneficiul adus de acestea pentru activitatea economica a societatii si faptul ca acestea fac parte din cheltuielile generale ale societatii au fost pe deplin dovedite.

Mai mult, un procent de 1% din costurile aferente serviciilor prestate de catre X (Cyprus) Ltd. sunt incluse in pretul produselor vandute si facturate clientilor sai.

Desi beneficiul obtinut de societate ca urmare a achizitionarii serviciilor de consultanta de la X nu poate fi determinat in stricta corelatie cu momentul realizarii achizitiilor, este evident faptul ca sumele cheltuite in amonte pentru achizitia serviciilor fac parte din pretul operatiunilor in aval desfasurate de societate.

Astfel, chiar daca exista o diferenta temporala intre momentul prestarii serviciilor si momentul obtinerii de venituri de catre societate, aceasta diferenta temporala este justificata prin prisma specificitatii serviciilor si eforturilor pe care societatea trebuie sa la intreprinda ulterior prospectarii pietelor externe.

În urma achizitionarii serviciilor de consultanta prestate de X (Cyprus) Ltd., societatea a beneficiat de avantaje precum cresterea numarului de clienti (cca. 28) si introducerea unui numar mare de produse noi pe pietele externe, adresate unor clienti noi sau celor deja existenti. De asemenea,

vanzarile societatii catre export au înregistrat o crestere majora in anul 2015 fata de perioada 2011-2014.

Societatea sustine ca ponderea cheltuielilor înregistrate cu serviciile de consultanta in numarul total al vanzarilor este nesemnificativa (mai putin de 1,5%), totodata inregistrandu-se o scadere fata de anii precedenti.

Necesitatea achizitionarii serviciilor este justificata si de faptul ca societatea nu dispune de un departament propriu de marketing care sa contribuie la îmbunatatirea activitatii sale economice.

În concluzie, avand in vedere jurisprudenta CJUE, precum si faptul ca respectivele costuri cu achizitia serviciilor de consultanta reprezinta o componenta a tranzactiilor efectuate in aval care dau drept de deducere a taxei, societatea considera ca taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor achizitii este deductibila, drept pentru care solicita anularea Deciziei de impunere si a Raportului de inspectie fiscala, in ceea ce priveste suma de X lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de servicii de consultanta de la X (Cyprus) Ltd.

II. Urmare inspectiei fiscale efectuate de către organele de inspectie fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili la SC X SA in perioada 20.10.2016-22.02.2017, ce a avut ca obiectiv solutionarea deconturilor de TVA cu suma negativa cu optiune de rambursare, cu control ulterior pentru perioada 01.03.2015-30.04.2015 si anticipat pentru perioada 01.05.2016-30.06.2016, a fost întocmit Raportul de inspectie fiscală nr. F-MC X/16.03.2017 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-MC X/16.03.2017, acte comunicate contribuabilului in data de 20.03.2017.

Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. F-MC X/16.03.2017 emisa in baza constatarilor cuprinse in Raportul de inspectie fiscala nr. F-MC X/16.03.2017, s-au stabilit obligatii de plata suplimentare datorate la bugetul de stat in suma totala de X lei reprezentand TVA neadmisa la deducere de catre organele de inspectie fiscala, aferenta serviciilor de consultanta economica prestate de X (Cyprus) Ltd. si serviciilor de închiriere locuinta de serviciu prestate de SC X SRL.

Din suma totala de X lei inscrisa in Decizia de impunere nr. F-MC X/16.03.2017, societatea a contestat suma de X lei, reprezentand TVA stabilita ca diferenta suplimentara de catre organele de inspectie fiscala ca urmare a neadmiterii dreptului de deducere a TVA aferenta achizitiilor de servicii de consultanta înscrise in facturile emise de X (Cyprus) Ltd.

Din verificarea facturilor de prestari servicii emise de X (Cyprus) Ltd. catre SC X SA si a documentelor prin care societatea justifica prestarea efectiva a serviciilor (rapoarte, studii, centralizatoare), echipa de inspectie fiscala a constatat ca prestarea acestor servicii nu s-a concretizat in realizarea de activitati economice generatoare de venituri impozabile pentru X SA si nu au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

Echipa de inspectie fiscala a concluzionat ca societatea este obligata la plata TVA aferenta serviciilor prestate de X (Cyprus) Ltd. prin mecanismul taxarii inverse, dar nu are dreptul sa deduca TVA aferenta din amonte, intrucat nu a demonstrat faptul ca respectivele servicii au fost utilizate in beneficiul operatiunilor sale taxabile.

Astfel, pe baza documentelor si informatiilor prezentate de reprezentantul societatii si avand in vedere prevederile art. 133 alin. (2), art.150 alin. (1), art. 157 alin. (2), art. 145 alin. (2), lit. a) si lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal respectiv a prevederilor art.297 alin.(4) lit.a), art.278 alin.(2) si art.326 alin.(2) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala nu au admis dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor de prestari servicii de consultanta emise de X (Cyprus) Ltd. in perioada verificata si au stabilit diferente suplimentare de TVA fata de evidentele societatii in suma de X lei.

III. Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile societatii contestatoare și constatarile organului fiscal, precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, se retin urmatoarele in ceea ce priveste suma de X lei reprezentand TVA stabilita suplimentar prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. X/16.03.2017:

Cauza supusa solutionarii este daca in mod legal si temeinic organele de inspectie fiscala au stabilit ca SC X SA nu beneficiaza de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise de X (Cyprus) Ltd., in conditiile in care societatea nu a prezentat documente justificative care sa ateste prestarea serviciilor de consultanta in folosul operatiunilor sale taxabile.

În fapt, in data de 02.01.2012, societatea X SA, in calitate de angajator, a incheiat cu societatea X (Cyprus) Ltd., in calitate de consultant, contractul de consultanta comerciala FN/02.01.2012. Consultantul este o societate cipriota al carei domeniu de activitate consta in acordarea de consultanta de marketing si management, servicii de cercetare de piata, precum si

identificarea, atragerea, calificarea si prezentarea de clienti noi pentru diverse societati care activeaza in domeniul industrial si de marketing.

În capitolul 2 din contract – Servicii furnizate, sunt precizate serviciile care urmeaza sa fie prestate de catre X (Cyprus) Ltd. catre societatea XSA, si anume:

„(1) Promovarea vanzarilor catre export a tuturor conductoarelor si cablurilor electrice produse de X SA prin aplicarea de tehnici de marketing;

(2) Protejarea reputatiei si a fondului comercial al Contractantului pe pietele straine, precum si a intereselor Contractantului cu diligența unui om de afaceri responsabil;

(3) Colectarea de informatii privind conditiile de pe pietele straine si furnizarea de rapoarte cu privire la piata, nivelurile de pret, activitatea concurentilor, produsele noi si cu privire la activitatile consultantului in baza prezentului contract;

(4) Acordarea de asistenta contractantului cu scopul de a solicita si de a obtine toate aprobarile, calificarile, pre-calificarile si licentele necesare pentru activitatile de marketing si vanzarea produselor sale pe pietele straine, si notificarea Contractantului cu privire la toate reglementarile relevante si la toate modificarile legislatiei sau a altor fapte cu scopul de a se asigura ca produsele Contractantului respecta toate reglementarile privind activitatile de marketing sau vanzare desfasurate pe pietele straine”.

La punctul 2.2 al aceluasi capitol se precizeaza ca lista de sarcini de mai sus nu este exhaustiva, astfel ca se pot adauga alte sarcini sau se poate renunta la unele dintre acestea in baza acordului dintre parti.

Consultantul îi va comunica lunar contractantului rapoarte scrise ce vor cuprinde informatii/cercetari/sfaturi, iar X SA va plati, in schimbul serviciilor prestate, un tarif egal cu X Eur / an.

Contractul a intrat in vigoare incepand cu data de 01.01.2012 si este încheiat pe termen nelimitat .

Pentru justificarea serviciilor prestate in baza contractului de consultanta comerciala mentionat, societatea a prezentat echipei de inspectie fiscala diverse rapoarte de activitate redactate in limba engleza, reprezentand, in principal, studii, analize si informatii de specialitate referitoare la piete de profil externe, precum si informatii referitoare la persoane juridice straine care au legatura cu domeniul de activitate al societatii.

În baza acestui contract, X (Cyprus) Ltd. a emis facturi de prestari servicii de consultanta care au fost inregistrate in evidentele contabile ale X SA in aceleasi luni in care au fost emise, contravaloarea acestora fiind evidentiata in debitul contului 622 –“Cheltuieli privind comisioanele si onorariile”. Plata TVA aferenta facturilor respective a fost efectuata prin mecanismul taxarii inverse, societatea evidentiind taxa pe valoarea adaugata in decontul de TVA atat ca taxa deductibila, cat si ca taxa colectata.

Ulterior, societatea a depus deconturi de TVA cu suma negativa cu optiune de rambursare pentru perioada 01.03.2015 - 30.06.2016, pentru solutionarea carora organele de specialitate din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili au efectuat la SC X SA o inspectie fiscala partiala ce s-a desfasurat in perioada 20.10.2016 – 22.02.2017. Rezultatele inspectiei fiscale au fost consemnate in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. X/16.03.2017, intocmita in baza Raportului de inspectie fiscala nr. F-MC X/16.03.2017, fiind stabilite diferente suplimentare de plata reprezentand taxa pe valoare adaugata in suma de 708.037 lei, din care X SA a contestat suma de X lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita ca diferenta suplimentara de catre organele de inspectie fiscala ca urmare a neadmiterii dreptului de deducere a TVA aferenta achizitiilor de servicii de consultanta inscrise in facturile emise de X (Cyprus) Ltd.

Motivele invocate de organele de inspectie fiscala, care au condus la neadmiterea deductibilitatii pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei, se refera la faptul ca prestarea serviciilor de consultanta nu a fost destinata realizarii de operatiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

Societatea sustine ca cheltuielile aferente serviciilor de consultanta comerciala prestate de catre X (Cyprus) Ltd. fac parte din cheltuielile generale ale societatii si sunt incluse in pretul bunurilor livrate, contribuind astfel la desfasurarea de operatiuni taxabile.

În drept, potrivit art. 145 si art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare începand cu data de 1 ianuarie 2007:

"Art. 145. Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

a) operatiuni taxabile; [...]."

"Art. 146. Conditii de exercitare a dreptului de deducere

(1) *Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:*

*a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau de catre o persoana impozabila, **sa detina o factura** emisa in conformitate cu prevederile art. 155 [...]."*

Pentru operatiunile desfasurate dupa data intrarii in vigoare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, se retin urmatoarele prevederi legale:

"Art. 297. Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

a) operatiuni taxabile; [...]."

"Art. 299. Conditii de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau de catre o persoana impozabila, **sa detina o factura** emisa in conformitate cu prevederile art. 319 [...]."

Potrivit art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, respectiv Legea 227/2015 privind Codul fiscal:

"La stabilirea sumei unui impozit sau unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei".

Rezulta ca art. 11 alin. (1) consacra, la nivel de lege, *principiul prevalentei economicului asupra juridicului*, al realitatii economice, in baza caruia **autoritatile fiscale au dreptul** sa analizeze orice operatiune (tranzactie) nu numai din punct de vedere juridic, ci si din punct de vedere al **scopului economic urmarit** de contribuabil. In acest spirit, o tranzactie normala din punct de vedere juridic, poate sa nu fie luata in considerare sau sa fie reîncadrata din punct de vedere economic, in scopul aplicarii legii fiscale.

Avand in vedere ca incepand cu data aderarii Romaniei la Uniunea Europeana, sunt luate in considerare si deciziile Curtii Europene de Justitie, in scopul aplicarii uniforme si respectarii acquis-ului comunitar in domeniul TVA, se retine ca jurisprudenta comunitara recunoaste statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata.

Astfel, in hotararea data in cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeana de Justitie a subliniat ca distinctia dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA si demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerenta in functionarea sistemului comun de TVA (paragr.19 din hotarare), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guverneaza demonstrarea acestui drept dupa ce acesta a fost exercitat de catre persoana impozabila (paragr. 26 din hotarare). In acest sens, legislatia comunitara **da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitarii dreptului de deducere a TVA**, in special modul in care persoanele impozabile urmeaza sa isi stabileasca acest drept (paragr. 29 din aceeasi hotarare).

La paragrafele 23 și 24 din cazul C-110/94 Inzo și paragr. 24 din cazul C-268/83 Rompelman, Curtea a stabilit că **este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii** și art. 4 din Directiva a VI-a (în prezent, Directiva 112/2006/CE) nu împiedică **autoritatile fiscale sa solicite dovezi obiective care sa sustina intentia declarata a persoanei** în cauza de a desfășura activitate economică dând naștere la operațiuni taxabile. În cazurile de fraudă sau de abuz, în care, de exemplu, persoana implicată, sub pretextul intenției de a desfășura o anumită activitate economică, de fapt cu intenția de a obține bunuri proprii pentru care se poate obține o deducere, autoritatea fiscală poate cere replata sumelor retroactiv pe baza faptului că acele deduceri au fost efectuate pe declarații false.

În sfârșit, principiul **prevalentei substantei** asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislația comunitară, care se aplică în concordanță cu celelalte principii recunoscute de legislația și jurisprudența comunitară, printre care principiul luptei împotriva fraudei, a evaziunii fiscale și a eventualelor abuzuri. Din acest motiv legislația fiscală conditionează deductibilitatea TVA aferentă achizițiilor de îndeplinirea cumulativă, pe lângă condițiile de formă (inclusiv condiția ca persoana impozabilă să dețină factura care să conțină informațiile obligatorii prevăzute de lege), **a condiției de fond esențiale, aceea ca achizițiile pentru care se solicita deducerea trebuie să fie destinate utilizării în folosul propriilor operațiuni taxabile ale persoanei impozabile.**

Prin urmare, persoanele impozabile au dreptul să-și deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative, și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere.

În aceste condiții, pentru a dovedi că serviciile achiziționate sunt utilizate, într-adevăr, în folosul operațiunilor taxabile, persoana impozabilă este obligată nu numai să dețină factura în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, **ci să și demonstreze că serviciile facturate au fost prestate efectiv în folosul operațiunii taxabile respective.**

Totodată, din jurisprudența comunitară în materie reiese că exercitarea dreptului de deducere a TVA de către persoanele impozabile nu trebuie confundată cu justificarea (demonstrarea) exercitării acestui drept în cadrul controalelor fiscale ulterioare, statele membre având suficientă putere de a solicita persoanelor impozabile dovezi obiective care să susțină intenția declarată a acestora de a desfășura activități economice care dau dreptul la deducere, **simpliciter prezentare a unor documente neputând asigura exercitarea netulburată a dreptului de deducere de către contribuabili.**

De asemenea, având în vedere caracteristicile particulare care diferențiază serviciile de produse, în principal, intangibilitatea serviciilor și

imposibilitatea prefigurării lor cât mai fidele și cât mai exacte, precum și varietatea acestora, **detinerea unei facturi nu este suficientă pentru a beneficia de dreptul de deducere** a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în factura primită **întrucât acest drept nu a fost conceput de legiuitor ca o ficțiune**, contribuabilul trebuind să justifice cu documente prestarea efectivă a serviciilor de către prestator, necesitatea achiziționării acestora și măsura în care sunt aferente realizării operațiunilor sale taxabile.

În acest sens, se reține că proba (dovada) prestării efective a serviciilor și necesitatea achiziționării acestora, depinde de natura serviciului prestat, de specificul activității, motive pentru care nu a fost prevăzut un anumit tip de document justificativ, lăsându-se la latitudinea/aprecierea contribuabilului (prestatorului) să stabilească ce documente se impun a fi întocmite. Totuși, **indiferent de probele (dovezile) aduse de contribuabil, acestea trebuie să prezinte un anumit grad de exactitate și de detaliu pentru a putea permite o identificare a acestora** în corelație cu serviciul prestat și cu specificul activității desfășurate.

Astfel, organul de soluționare a contestației reține că **simpla achiziție a unui bun și/sau serviciu pe numele persoanei impozabile nu constituie și o prezumție a utilizării în scop economic a bunului și/sau serviciului achiziționat**, respectiv pentru desfășurarea unei activități economice care să dea naștere la operațiuni taxabile sau alte operațiuni cu drept de deducere.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, organul de soluționare reține că societatea a justificat prestarea efectivă a serviciilor și utilizarea acestora în folosul operațiunilor taxabile prin Contractul de consultanță comercială FN/02.01.2012, facturile emise de X (Cyprus) Ltd. și rapoartele, studiile și centralizatoarele al căror beneficiar este X SA.

Referitor la contractul de consultanță comercială încheiat între societatea X SA, în calitate de contractant și societatea X (Cyprus) Ltd., în calitate de consultant, se reține că scopul prestării serviciilor de consultanță este acela de a permite contractantului „să intre pe piețele străine și/sau să sprijine vânzările pe aceste piețe și/sau să creeze vânzările pe aceste piețe”, precum și de a promova vânzările către export a tuturor conductoarelor și cablurilor electrice produse de X SA, prin aplicarea tehnicilor de marketing. Astfel, conform prevederilor contractuale, consultantul avea obligația de a colecta informații privind condițiile de pe piețele străine și, totodată, avea obligația furnizării de rapoarte ce trebuie să conțină date privind piața, nivelurile de preț, activitatea concurenților, produsele noi și, în același timp, trebuie să conțină informații referitoare la însuși activitățile consultantului prestate în baza contractului.

La solicitarea organului de soluționare a contestației, societatea prin adresa nr.X emisă în data de 06.07.2017 înregistrată la Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor

Contribuabili transmite in format electronic inregistrate pe un singur CD-R (marca Maxell, seria 5864-137-RA-19186) o serie de documente, constand in rapoarte de activitate in limba engleza intocmite de catre X Ltd. si in rapoarte sumare in limba romana, care se prezinta dupa cum urmeaza:

CD-ul contine un folder principal cu denumirea „Contestatii” care la randul sau contine alte 4 (patru) foldere, din a caror vizualizare a rezultat faptul ca doua foldere cu denumirile „2015 Report” si „2016 Report” contin rapoarte in limba engleza, iar celelalte doua foldere cu denumirile „2015 Sumar romana” si „2016 Sumar romana” contin rapoarte sumare in limba romana.

În ceea ce priveste continutul celor doua foldere cu denumirile „2015 Sumar romana” si „2016 Sumar romana”, se constata ca folderul cu denumirea „2015 Sumar romana” contine la randul sau alte 4 (patru) subfoldere cu denumirile „Q1”, „Q2”, „Q3” si „Q4” iar folderul cu denumirea „2016 Sumar romana” contine un singur subfolder cu denumirea „Q1”, din a caror analiza a continutului, rezulta urmatoarele aspecte:

- in ceea ce priveste raportul aferent dezvoltarii de cabluri fara halogen, Societatea mentioneaza faptul ca *„informatiile pot fi folosite de catre firma X S.A., in cazul in care se va dori dezvoltarea unor produse noi: cabluri pentru automobile. Cerintele clientilor pentru astfel de produse sunt: folosirea materialelor fara halogeni, cablurile sa fie rezistente la abraziune, sa fie cat mai mici in dimensiune si greutate”*;

- in ceea ce priveste raportul aferent tendintei furnizorilor de a face trecerea catre serviciile oferite de provideri de servicii digitale, Societatea mentioneaza faptul ca raportul a subliniat *„importanta existentei firmelor in mediu online. Cu cat va creste cererea pentru servicii online, va creste si consumul de cabluri de date”*;

- in ceea ce priveste raportul aferent caselor inteligente/oraselor inteligente, Societatea mentioneaza faptul ca in contextul in care *„acestea vor avea nevoie de conexiuni sigure, de preferat prin fibra optica, din cauza vitezelor tot mai mari de transfer solicitate de catre utilizatorii finali, X trebuie sa (...) fie la curent cu cerintele pietei pentru serviciile de retelistica pentru a le putea livra produse la nivelul asteptarilor”*;

- in ceea ce priveste raportul aferent tendintelor centralelor off-shore de a comunica prin intermediul canalelor de fibra optica, Societatea mentioneaza faptul ca *„relevanta documentului este pentru informarea departamentului de vanzari privind activitatile concurentei si produsele lor actuale, care sunt foarte profitabile”*;

- in ceea ce priveste raportul ce evidentiaza impactul mediilor puternic radiate asupra compusilor ce izoleaza electric, Societatea mentioneaza faptul ca *„informatiile pot fi folosite de catre firma X S.A., in cazul in care se va dori dezvoltarea de cablurilor pentru centralele nucleare.*

In continuare este o cerere tot mai mare pentru energia nucleara, in special in America, incercandu-se reducerea consumului de combustibil fosil’;

- *in ceea ce priveste raportul ce prezinta gradul crescut de cerere de electricitate in India si China, ceea ce determina astfel cresterea cererilor de cantitati mari de cabluri, Societatea mentioneaza faptul ca raportul „este util pentru ca X este orientata catre export iar India este o piata necunoscuta cu un potential in crestere”;*

- *in ceea ce priveste raportul ce prezinta cresterea productiei de autovehicule, crestere ce presupune utilizarea de cablaje (i.e. ansambluri de fire taiate sau legate impreuna), Societatea mentioneaza faptul ca ansamblurile de cabluri pentru industria auto „au devenit o tinta pentru X odata cu apartitia mai multor fabrici de cablaje in Romania”;*

- *in ceea ce priveste studiul ce prezinta industria masinariilor electrice din India, Societatea precizeaza ca acesta o informeaza „despre situatia si tendintele din sectorul energetic global”. De asemenea, conform Societatii, „industria electronica este un target de urmat. Informatiile furnizate pot fi utilizate in planurile de afaceri realizate de companie”;*

- *in ceea ce priveste raportul ce prezinta industria energiei electrice din India, Societatea considera ca „acest raport este util pentru ca X este orientata catre export iar India este o piata necunoscuta cu un potential in crestere”;*

- *in ceea ce priveste raportul ce prezinta situatia industriei telecomunicatiilor din India, necesitatea acestuia a fost motivata de catre Societate prin faptul ca „sectorul telecom este un sector de mare interes pentru companie. Cum exportul reprezinta o mare parte din cifra de afaceri a X, acest raport ofera informatii pentru analiza unei piete noi pentru cablurile de telecomunicatii”;*

- *in ceea ce priveste raportul ce prezinta Mica baza de date privind Tehnologia Informatiei si Comunicarii, Societatea sustine faptul ca acesta i-a fost util, intrucat „X este orientata catre export iar documentul prezinta o situatie utila, economica si din punct de vedere telecom, pentru fiecare zona si tara de pe mapamond”;*

- *in ceea ce priveste raportul ce prezinta noi tipuri de fibra optica (caracteristici aferente si comparatii), Societatea justifica utilitatea acestuia prin prisma faptului ca o „consultanta in proiectarea retelelor, poate fi un factor cheie in obtinerea de noi contracte, asta avand in vedere si aspectul ca noi nu putem furniza decat cabluri sau FO. Cea mai mare parte a concurentilor nostri ofera solutii complete (cabluri + accesorii) pentru retelele locale, atat din cupru cat si FO. Acest raport este un tip de ajutor care il putem oferi clientilor nostri si ne ajuta in activitatea de vanzari”;*

- *in ceea ce priveste raportul ce prezinta necesitatile industriei telecom, Societatea mentioneaza faptul ca „informatiile din raport sunt importante atat pentru echipa de vanzari cat si pentru departamentul tehnic”;*

- in ceea ce priveste raportul ce descrie evolutia retelelor pasive de fibra optica (PON – passive optical network) si avantajele acestora, Societatea mentioneaza ca „*acest raport prezinta solutiile care pot fi utilizate, oferindu-ne informatii utile pentru a intelege ce investitii R&D (research and development) trebuie sa facem pentru a fi pregatiti sa facem fata noilor cerinte ale pietei*”;

- in ceea ce priveste raportul industriei de telecomunicatii submarine, Societatea prezinta utilitatea in viitor a acestuia, intrucat „*in prezent firma noastra nu are posibilitatile tehnologice necesare pentru fabricarea acestor tipuri de cabluri. De aceea strategiile viitoare trebuie sa aiba in vedere cercetarea si stabilirea unor solutii de implementare esalonata a procesului de dezvoltare. Pentru aceasta este necesara stocarea unei cantitati cat mai mare de informatie care sa poată fi folosita la momentul oportun*”;

- in ceea ce priveste raportul ce prezinta avantajele fibrei optice tip pamblica, Societatea mentioneaza faptul ca „*acest raport prezinta solutiile care pot fi utilizate, oferindu-ne informatii utile pentru a intelege ce investitii trebuie sa facem pentru a fi pregatiti sa facem fata noilor cerinte ale pietei*”;

- in ceea ce priveste raportul aferent vanzarilor pe piata interna din Turcia, sau aferent exportului realizat in Asia Centrala si Orientul Mijlociu, Societatea mentioneaza faptul ca „*din acest raport ne putem face o imagine a unor posibile piete de desfacere, cat si despre competitori*”;

- in ceea ce priveste raportul ce prezinta un top 10 al riscurilor in telecomunicatii, acesta ii este util Societatii, intrucat „*ajuta X S.A. sa inteleaga mai bine piata telecomunicatiilor*”;

- in ceea ce priveste raportul ce prezinta avantajele instalarii conectorilor splice-on (eficientizarea aerelor conditionate prin eliminarea cablurilor in exces), Societatea precizeaza faptul ca „*X S.A. ar trebui sa eficientizeze productia in vederea obtinerii unor cabluri moderne, potrivite din punctul de vedere al eficientizarii energiei electrice utilizate*”;

- in ceea ce priveste raportul ce prezinta tranzitia catre o societate digitala a populatiei, acesta este util pentru Societate, intrucat „*X S.A. are nevoie de o dezvoltare pronuntata a cablurilor de telecomunicare, in vederea tinerii pasului cu evolutia rapida catre o societate digitala*”;

- in ceea ce priveste raportul privind politica de standardizare de catre producatorii din Nigeria a productiei de cabluri si conductoare electrice, Societatea sustine faptul ca „*raportul subliniaza foarte clar ca mentinerea unui nivel de calitate strict controlat al produselor existente pe o piata este singura posibilitate de a evita concurenta neloiala, eliminarea produselor ieftine contrafacute. Este clar ca X trebuie sa fie implicat in continuare in actiunile de standardizare atat a noilor cat si a vechilor produse*”;

- in ceea ce priveste raportul prezentat in cadrul International Wire & Cable Symposium – Proceedings of the 63rd IWCS Conference, acesta ii

este util Societatii, intrucat „*subliniaza foarte clar tendintele de utilizare tot mai intensa a serviciilor de banda larga, care necesita cabluri cu fibra optica de performante sporite. In consecinta, avand in vedere aceste tendinte este clar ca X va fi nevoita sa investeasca in echipamente care sa produca aceste tipuri de cabluri moderne*”;

- o in ceea ce priveste raportul prin intermediul caruia Comisia de banda larga doreste extinderea gradului de constientizare si intelegere a importantei retelelor in banda larga, Societatea mentioneaza faptul ca „*raportul subliniaza foarte clar tendintele de utilizare tot mai intensa a serviciilor de banda larga, care necesita performante (cabluri de date LAN si cabluri de fibra optica). In consecinta, avand in vedere aceste tendinte este clar ca X va fi nevoita sa investeasca in echipamente care sa produca aceste tipuri de cabluri moderne*”;

- o in ceea ce priveste raportul ce prezinta principale firme producatoare de echipamente electrice – cabluri electrice din India, acesta a ajutat Societatea in sensul in care aceasta „*va fi nevoita sa investeasca in echipamente si tehnologii moderne pentru a putea sa produca tipuri de cabluri competitive*”;

- o in ceea ce priveste raportul ce prezinta liniile de retele electrice „inteligente”, Societatea precizeaza ca „*raportul subliniaza tendintele de utilizare tot mai intensa a elementelor de fibra optica in toate tipurile de linii de retele electrice. Varianta constructiva dezvoltata de Prysmian este una de actualitate si chiar daca nu suntem producatori de fibra optica, poate este posibil sa achizitionam de pe piata semifabricatul FO in tub de aluminiu, ca miez utilizabil in fabricatia acestor tipuri de conductoare OPPC*”;

- o in ceea ce priveste raportul ce prezinta perspectivele privind cresterea pietei de cablu, Societatea mentioneaza ca „*raportul subliniaza foarte clar tendintele de utilizare crescanda a cablurilor de putere in aluminiu ceea ce va conduce evident la o crestere accentuata a cererii pe piata. X este un principal producator de acest tip de cabluri si de aceea va fi nevoit sa investeasca in echipamente cu care sa produca aceste tipuri de cabluri la preturi permanent competitive*”;

- o in ceea ce priveste atat raportul ce prezinta dezvoltarea unui patchcord de 1.2mm pentru aplicatii de interconectare de inalta densitate, cat si raportul ce prezinta un nou tip de conectare de fibra optica si tehnici de indepartare a invelisului fibrei, Societatea mentioneaza faptul ca acesta este util, intrucat „*consultanta in proiectarea retelelor, poate fi un factor cheie in obtinerea de noi contracte, asta avand in vedere si aspectul ca noi nu putem furniza decat cabluri sau FO. Acest raport este un tip de ajutor care il putem oferi clientilor nostri si ne ajuta in activitatea de vanzari*”;

- o in ceea ce priveste raportul privind situatia calitatii retelelor de telecomunicatii, Societatea motiveaza utilitatea acestuia prin faptul ca „*există o nevoie continuă de mijloace tehnice și materiale, printre acestea și cablurile*”;

de date de calitate superioara CAT 6, CAT 6A, CAT 7, CAT 7A care vor fi cautate in mod special in anii urmatori, trebuie sa ne pregatim continuu. Din punct de vedere administrativ trebuiesc pregatite proceduri si instructiuni de lucru imbunatatite, precum si planuri de control si verificare. Acestea necesita timp si experienta, de aceea trebuie planificate si avute în vedere dinainte”;

- *in ceea ce priveste raportul ce prezinta tehnologia cablurilor de cupru, acesta a fost util Societatii, deoarece „raportul subliniaza clar faptul ca dezvoltarea de tehnologii noi in domeniul transmisiilor prin cabluri date este posibila prin cercetarile actuale privind realizarea unor conductoare de cupru ultra-conductive. Este vorba de un domeniu de foarte mare interes pentru care trebuie mentinuta o informare continua privind realizarile din acest domeniu”;*

- *in ceea ce priveste raportul ce prezinta situatia entitatii JSR (Japonia) ce a implementat un sistem de acoperire a cablurilor de fibra optica, Societatea precizeaza faptul ca acesta este necesar, intrucat „o mare parte a concurentilor nostri pe segmentul de cabluri de FO, isi produc singuri FO. Informatiile vor fi utile cand firma noastra va demara o productie de FO pentru cabluri, existand proiecte in acest sens. Acest raport este un tip de ajutor care il putem oferi clientilor nostri si ne ajuta in activitatea de vanzari”;*

- *in ceea ce priveste articolul ce descrie imbunatatirea performantelor compusilor pentru mantale de cablu, cu emisie scazuta de fum si fara degajare de halogeni rezultata din adaugarea de microparticule argiloase, Societatea precizeaza faptul ca acesta „contribuie semnificativ la canalizarea corectă a eforturilor de dezvoltare de produse noi, cu performanțe superioare ale departamentului local de compounding. Rezultatele dezvoltării de materiale noi bazate pe informația din lucrare vor fi încorporate în prototipurile care vor fi trimise pentru teste E90”;*

- *in ceea ce priveste studiul aferent tendintelor de evolutie pe fiecare categorie de retele de comunicatii fixe sau mobile, pe zone mondiale, acesta „contribuie la clarificarea strategiei de dezvoltare a întreprinderii (...) susținând puternic necesitatea înființării unui departament de fabricare a cablurilor optice”;*

- *in ceea ce priveste raportul in cadrul caruia este prezentata entitatea Dyneema, Societatea motiveaza necesitatea acestuia prin „marirea numarului de furnizori de fibre sintetice si dezvoltarea de cabluri compozite”;*

- *in ceea ce priveste raportul ce prezinta filosofia Lean (ce asigura o metodologie sistematica pentru punerea in aplicare a procesului de imbunatatire continua), acesta a fost util Societatii, intrucat „aceasta filosofie Lean se poate aplica si in industria cablurilor electrice”;*

- *in ceea ce priveste raportul ce prezinta utilizarea materialelor “Low smoke, zero halogen (LSZH)”, materiale cu emisii scazute de gaze toxice in fabricarea cablurilor, Societatea precizeaza ca „acest raport ne arata cat de importanta este devoltarea de noi materiale cu emisii reduse de gaze*

toxice si corosive utilizate in industria de cabluri. Din ce in ce mai multi clienti solicita astfel de cabluri pentru instalari in cladiri si spatii inchise. Aceste materiale trebuie sa faca parte din viitoarele cabluri produse de fabrica noastra”;

- *in ceea ce priveste raportul aferent dezvoltarii unor noi materiale pe baza de poliolefina pentru tuburile si firele centrale din componenta cablurilor cu fibra optica, Societatea mentioneaza faptul ca „acest raport este foarte important daca in viitorul apropiat productia de cabluri tip fibra optica, va fi extinsa si in fabrica X”;*

- *in ceea ce priveste raportul aferent prezentarii materialelor “Non-halogenated” si “Flame Retardant” utilizate pentru izloatiile si mantalele cablurilor, Societatea mentioneaza ca acesta este util, deoarece „acest raport ne ajuta sa dezvoltam si sa ne largim gama de materiale utilizate pentru realizarea cablurilor cu emisii reduse de gaze toxice si cu bune caracteristici la toate testele prevazute de standardele internationale. Aceste materiale trebuie sa faca parte din viitoarele cabluri produse de fabrica noastra”;*

- *in ceea ce priveste raportul ce prezinta tendintele industriei PV, Societatea mentioneaza ca „acest raport ne ajuta sa ne dam seama ca piata de cabluri PV este intr-o continua miscare si ca cererea de astfel de cabluri pe viitor o sa fie din ce in ce mai mare. X SA trebuie sa tina pasul cu noile reglementari in domeniu si de cerintele venite din partea clientilor”;*

- *in ceea ce priveste raportul ce descrie experimentele realizate in vederea obtinerii posibilitatii de ridicare a volumului de informatie transmis pe cablurile Ethernet, acesta “confirma trendurile actuale pe care strategia intreprinderii privind cablurile de date este construita, precum si nevoia de a continua cercetarea- dezvoltarea cablurilor de categorie superioara, ca fiind unica solutie tehnica accesibila pentru urmatoarele dezvoltari din topologia centrelor de date”;*

- *in ceea ce priveste analiza referitoare la piata cablurilor metalice, acesta este util activitatii economice a Societatii, intrucat „ajută la definirea strategiei de dezvoltare a întreprinderii, la stabilirea de orientări geografice și comerciale pe baze obiective pentru perioada următoare. De asemenea, studiul susține menținerea la nivel ridicat a relațiilor comerciale cu piețele favorabile, printre care Europa de Vest și Orientul Mijlociu fără a insista pe dezvoltarea de piețe cu perspectivă limitată de dezvoltare”;*

- *in ceea ce priveste analiza categoriilor de zone de infrastructura industrială care solicita instalarea de cabluri de comunicare si transmisie de date, aceasta ajuta Societatea prin „orientarea corectă a dezvoltării de noi produse cu caracteristici speciale în departamentul Telecom, precum și adresarea corectă a unui segment de piață până acum neexplorat”;*

- *in ceea ce priveste raportul aferent utilizarii actuale a compusilor halogenati folositi in mod curent în industria cablurilor, acesta a profitat activitatii economice a Societatii prin demonstrarea corectitudinii „orientării*

strategice actuale a întreprinderii privind producția de cabluri destinate instalării în clădiri și trecerea treptată dar hotărâtă la produsele nehalogenate, acestea reprezentând viitorul pieței acestor produse”;

- *in ceea ce priveste prezentarea tehnica a unui nou tip de conector pentru instalatiile de interior cu cablu din fibra de sticla, aceasta este folosita de catre „serviciul tehnic de proiectare (i.e. al Societatii) pentru a determina proprietățile optice și geometrice, precum și gradul de precizie a executării tehnologice a cablurilor necesare instalării cu acest nou tip de conector. Prezentarea și existența cât mai rapidă pe piață a cablurilor optice compatibile este determinantă pentru stabilirea unui portofoliu consistent de clienți și pentru consolidarea reputației de avangardă a companiei”;*

- *in ceea ce priveste raportul aferent construcției unor cabluri submarine „ombilicale” cu mare rezistența la stres (intindere), acesta este util Societatii tocmai datorita faptului ca „in prezent firma noastră nu are posibilitățile tehnologice necesare pentru fabricarea acestor tipuri de cabluri. De aceea strategiile viitoare trebuie să aibă în vedere cercetarea și stabilirea unor soluții de implementare eșalonată a procesului de dezvoltare. Pentru aceasta este necesară stocarea unei cantități cât mai mare de informație care să poată fi folosită la momentul oportun”;*

- *in ceea ce priveste raportul privind analiza tipurilor de dispozitive portabile de sudura a fibrei optice, acesta ofera Societatii „informații noi despre ultimele inovații în domeniul utilizării fibrei optice. Având în vedere proiectul companiei de a implementa producția acestui tip de cablu, sunt necesare actualizările informațiilor cu privire la toate sistemele de utilizare și asamblare existente. Departamentul proiectare trebuie să cunoască și să aibe în vedere toate inovațiile tehnologice din domeniu pentru a concepe produse care să corespundă solicitărilor tuturor clienților”;*

- *in ceea ce priveste raportul ce contine o analiza detaliata a situatiei economice mondiale, acesta este util Societatii deoarece „sunt prezentate de asemenea grafice detaliate cu evoluțiile lunare, foarte importante pentru planificarea modului de prospectare a pietei de catre departamentul vanzari”;*

- *in ceea ce priveste raportul ce prezinta un nou tip de izolator (UDEL P-1703NT PSU), acesta a ajutat Societatea, intrucat „prezentarea noului produs va determina îmbunătățirea calității cablurilor produse de companie și va asigura creșterea cererii de astfel de produse. Prezentările de acest gen de noi materiale, joacă un rol major în îmbunătățirea proprietăților cablurilor și este nevoie ca acestea să parvină cât mai rapid serviciului de proiectare pentru a le include în proiectele interne de cercetare și dezvoltare, pentru ca apoi acestea să fie integrate în producția curentă”;*

- *in ceea ce priveste raportul ce prezinta industria plasticului din SUA, acesta a fost realizat in beneficiul activitatii economice a Societatii, deoarece „informațiile despre evoluțiile piețelor și previzionarea trendului*

comenzilor sunt elemente esențiale pentru proiectele de buget și pentru calculul necesarului investițiilor în infrastructura fabricii”;

○ *in ceea ce priveste raportul ce prezinta proiectul asociatiei HDBaseT Alliance de promovare si standardizare a tehnologiei HDBaseT, acesta „face posibila estimarea, inceperea cercetarii si a proiectarii necesarului de tehnologie si knowhow in vederea implementarii. Aceasta va determina o crestere substantiala a cererii de piata, atunci cand proiectul se va implementa si dezvolta”;*

○ *in ceea ce priveste prezentarea unui nou tip de material pentru a fi folosit la tuburile de protectie a fibrelor optice, aceasta permite „anticiparea (de catre Societate) proprietăților viitoarelor materialelor din domeniul construcției de cabluri optice pe care departamentele cercetare-dezvoltare, proiectare și achiziții le vor folosi la planificarea producției de perspectivă”;*

○ *in ceea ce priveste raportul ce prezinta o imagine de ansamblu a celor mai recente evolutii in domeniul tehnologiilor informatiei si comunicatiilor, acesta prezinta indirect „cresterele viitoare ale consumului de cabluri de date”;*

○ *in ceea ce priveste raportul ce contine analiza traficului de date, acesta este util Societatii prin „extragerea unor concluzii corecte in vederea demararii unor investitii in utilaje de fibra optica”;*

○ *in ceea ce priveste raportul ce prezinta activitati de trefilare, acesta se dovedeste a fi util intrucat „prezinta concluzii extrem de utile din punct de vedere tehnic” aferente acestei activitati;*

○ *in ceea ce priveste analiza micro cablurilor, acesta „ofera o perspectiva noua asupra micro cablurile ce folosesc fibra optica, si permite tragerea concluziilor necesare in vederea justificarii unor decizii de investitii”;*

○ *in ceea ce priveste raportul ce prezinta pietele mondiale de fibra optica, acesta „ofera o perspectiva noua asupra micro cablurile ce folosesc fibra optica, si permite tragerea concluziilor necesare in vederea justificarii unor decizii de investitii”;*

○ *in ceea ce priveste raportul aferent impactului PoE (Power over Ethernet) pe cablare structurata si efectul de incalzire, acesta este util Societatii, intrucat „indica tendinta viitoare pentru utilizarea cablurilor de date atat pentru alimentarea unor dispozitive cat si pentru transmisia de date. Acest lucru confirma cresterea viitoare a pietei pe aceste tipuri de produse”;*

○ *in ceea ce priveste prezentarea factorilor ce au contribuit la instalarea a peste 5000 km de cabluri (optice) submarine in zona de coasta a Norvegiei, Societatea considera ca „lucrarea a adăugat detalii importante la baza de cunoștințe necesară adoptării strategiilor de implementare a producției de cablu optic în cadrul întreprinderii”;*

○ *in ceea ce priveste raportul aferent actualizarii studiului industriei de alimentarea cablurilor de date, acesta „ajuta departamentul tehnic si subliniaza utilizarea cablurilor de date si pentru alimentarea cu energie”;*

○ in ceea ce priveste raportul ce prezinta noile tendinte pe piata de energie, Societatea precizeaza ca *“acest raport este extrem de folositor pentru ca prezinta noii jucatori de pe piata de energie si noile tendinte. Astfel putem identifica noi potentiali clienti. De exemplu RCS&RDS este client X, a facut achizitii importante pentru realizarea infrastructurii necesare distributiei de energie”*;

○ in ceea ce priveste raportul ce prezinta evolutia/stagnarea industriei telecom, acesta este util Societatii deoarece *„X a facut investitii majore pentru marirea capacitatii de productie a cablurilor de date. In acest sens informatiile furnizate de acest raport prezinta tendinta pietei de telecom. Astfel tehnologiile viitoare vor avea la baza “internet of things”, ceea ce va determina o crestare a consumului de cabluri de date si fibra optica (produse din portofoliul companiei)”*;

○ in ceea ce priveste raportul ce prezinta cele mai importante asociatii profesionale din industria cablurilor, *„acest raport este util pentru ca ofera informatii despre asociatiile profesionale din industria cablurilor la nivel national si global. In functie de zonele unde X vrea sa-si mareasca cota de piata, poate opta sa devina membru al unei astfel de asociatii, pentru a-si facilita accesul la informatii despre piata respectiva. In prezent compania noastra este membra a APPCR (Asociatia Profesionala a producatorilor de cabluri din Romania) , iar la nivel de grup suntem membri Europacable”*;

○ in ceea ce priveste raportul ce realizeaza o prezentare a pietei de telecomunicatii din India, *“acest raport este util pentru ca X este o companie orientata in principal catre export, iar India este o piata emergenta, cu un potential mare de crestere, in special pe segmentul telecom. X este singura companie din grup care produce cabluri de date si telecom. Pentru cresterea capacitatii de productie, pentru cablurile de date s-au facut investitii majore, prin urmare trebuie gasiti noi clienti care sa acopere capacitatile de productie. Studiarea pietei indiene (cea mai mare din lume), ofera indicii suficient de bune pentru intreaga lume”*;

○ in ceea ce priveste raportul ce prezinta evaluarea si tendintele pietei globale de telecomunicatii, acesta este benefic pentru activitatea economica a Societatii deoarece *„ajuta la intelegerea pietei telecom la nivel global si ajuta la identificarea tendintelor acestei pietei. Prin estimarile de crestere a traficului de internet si investitiile in infrastructura telecom pentru a acoperi zone cat mai largi, implicit se estimeaza si cresterea cererii de cabluri de telefonie, date si fibra optica, la nivel mondial”*;

○ in ceea ce priveste raportul ce prezinta informatii despre industria cablurilor la nivel global, noile tehnologii dezvoltate, precum si informatii despre concurenta, acesta ajuta Societatea, deoarece *„este per ansamblu un material didactic complex, atat pentru departamentul comercial cat si pentru cel tehnic, necesar pentru a fi la curent cu tendintele din industrie la nivel global”*.

Din materialele, studiile si rapoartele in format "pdf", in limba engleza care se regasesc in CD-ul pus la dispozitie de reprezentantul societatii prin adresa nr.X/06.07.2017, organul de solutionare retine ca acestea au fost intocmite de catre entitati internationale, precum si de diverse persoane fizice calificate in anumite domenii, altele decat consultantul X (Cyprus) Ltd., si care nu au absolut nicio legatura cu serviciile de consultanta realizate de X (Cyprus) Ltd. in baza contractului incheiat in data de 02.01.2012, din urmatoarele motive:

- unele dintre aceste materiale si studii au fost descarcate de pe site-urile proprii ale asociatiilor si fundatiilor care le-au realizat, societatea X (Cyprus) Ltd. neavand nicio contributie in intocmirea acestora;

- in cazul unora dintre rapoarte, se retine ca acestea contin informatii cu caracter general ale unor pietee de profil, respectiv date statistice ale unor pietee de profil (telecomunicatii) apartinand unor tari, precum India, China, Turcia etc., fara a fi prezentata nicio detaliere din care sa reiasa elementele definitorii ale unor strategii pe care X SA ar trebui sa le urmeze in vederea cresterii performantelor economice ale societatii care sa se concretizeze in obtinerea de venituri impozabile suplimentare de catre societate;

- unele studii au un caracter strict de informare stiintifica si/sau tehnologica in legatura cu produse tehnice si tehnologice, unele cu caracter general, apartinand unor entitati internationale (SUA, India etc) care nu pot fi asimilate unor servicii de consultanta ce ar permite contestatarei sa intre pe pietee straine, sa-i sprijine sau sa-i creasca vanzarile pe aceste pietee.

De asemenea, la dosarul contestatiei se regasesc pe suport de hartie dar si in format electronic "pdf" in CD-ul pus la dispozitie de reprezentantul societatii prin adresa nr.X/06.07.2017, traduse in limba romana, centralizatoare, sau rapoarte sumare al celor furnizate in limba engleza de X (Cyprus) Ltd., in care se indica utilitatea acestor materiale, studii, rapoarte întocmite de cu totul alte entitati decat X (Cyprus) Ltd., in vederea atingerii scopurilor mentionate in cuprinsul contractului intocmit in data de 02.01.2012.

Organul de solutionare a contestatiilor exemplifica in sensul celor anterior mentionate, astfel:

Un prim exemplu, in acest sens este raportul in limba engleza, prezentat in format "pdf", cu titlul "**Advances in Copper**", material intocmit sub egida **International Copper Association**, indicat ca fiind prezentat intr-un **simpozion international la 10.11.2014**. Contestatara prezinta un sumar in limba romana al acestui raport cu titlul "**Progresele in domeniul tehnologiilor de cupru si aplicatii**", in care mentioneaza ca raportul este util întrucât din acesta reiese ca dezvoltarea de tehnologii noi in domeniul transmisiilor prin cabluri de date este posibila prin cercetari privind realizarea

unor conductoare de cupru ultra-conductive. Organul de solutionare retine ca din niciun document **nu reiese** care a fost aportul consultantului X (Cyprus) Ltd. in elaborarea unui astfel de material si totodata care este **legatura de cauzalitate** dintre acest material si **cresterea vanzarilor** societatii, ca scop final al contractului de consultanta. Societatea **nu prezinta si nu face dovada** cel putin a **participarii consultantului** X (Cyprus) Ltd. la Simpozionul international organizat in data de 10.11.2014. Organul de solutionare retine ca simpla descarcare electronica si prezentarea unui astfel de material nu justifica faptul ca societatea, pentru astfel de servicii, a platit un pret al contractului in cuantum de **X eur platibili in fiecare an**.

Un alt exemplu edificator este cel referitor la raportul in limba engleza prezentat in format "pdf" cu titlul "**Synergy of magnesium hydroxide and nanoclay in low smoke zero halogen compounds**", material intocmit de catre **persoanele Yimsan Gau si Rodney Ginger**, indicat ca fiind prezentat intr-un **simpozion international** ce s-a desfasurat **in perioada 10-13.11.2014**, pentru care contestatara prezinta un centralizator in limba romana cu titlul "Synergy of magnesium hydroxide and nanoclay in low smoke zero halogen compounds", in care indica ca acest raport ar fi contribuit semnificativ la canalizarea corectă a eforturilor de dezvoltare de produse noi, cu performanțe superioare ale departamentului local de compounding iar rezultatele dezvoltării de materiale noi bazate pe informația din lucrare vor fi încorporate în prototipurile care vor fi trimise pentru teste E90. Nici in acest caz **nu se demonstreaza** care a fost efectiv aportul consultantului in elaborarea unui astfel de raport si nici **legatura de cauzalitate** dintre acesta si **cresterea vanzarilor societatii**, ca scop final al contractului de consultanta. De asemenea, **nu reiese** daca X (Cyprus) Ltd. cel putin a **participat** la respectivul simpozion organizat in perioada 10-13 noiembrie 2014. Si in acest caz, organul de solutionare retine ca simpla descarcare electronica si prezentarea unui astfel de material nu justifica faptul ca societatea, pt astfel de servicii, a platit un pret al contractului in cuantum de **X eur platibili in fiecare an**.

Referitor la un alt material in limba engleza prezentat in format "pdf", îl exemplificam, pe cel cu titlul "**Non-Halogenated, Flame Retardant Wire & Cable Materials for Jackets and Insulations**", fata de care societatea a sustinut in sumarul in limba romana al acestui raport ca acesta a contribuit la dezvoltarea si largirea gamei de materiale utilizate pentru realizarea cablurilor cu emisii reduse de gaze toxice si cu bune caracteristici la toate testele prevazute de standardele internationale. Totodata, societatea sustine ca "*aceste materiale trebuie sa faca parte din viitoarele cabluri produse de fabrica*". Organul de solutionare retine ca acesta nu a fost întocmit de X (Cyprus) Ltd., ci de catre "**SABIC Technology Center, Shanghai, China**" si a fost prezentat in cadrul simpozionului "**International Wire & Cable Symposium**", iar contestatara nu demonstreaza cu date concrete utilitatea

raportului in realizarea scopului final al acestuia si anume, producerea de cabluri noi prin utilizarea unor materiale cu emisii scazute a gazelor toxice care sa corespunda standardelor internationale. Societatea **nu prezinta nici un fel de dovezi** din care sa reiasa ca au fost demarate actiuni in vederea utilizarii acestor materiale in producerea de cabluri. Simpla preluare de catre X a studiului realizat de catre specialisti in domeniu nu poate justifica tariful pe care contestatara îl achita consultantului in baza contractului de consultanta încheiat între cele doua parti, respectiv **X eur platibili in fiecare an.**

Din analiza respectivelor rapoarte sumare in limba romana, organul de solutionare retine ca acestea contin informatii cu caracter general, a caror utilitate concreta in dezvoltarea activitatii societatii **nu a fost demonstrata si probata.**

Aceste rapoarte sumare de activitate in limba romana, nu cuprind informatii concrete referitoare la nivelurile de pret sau la activitatea desfasurata de firmele concurente de pe pietele externe. De asemenea, nu a fost prezentata nicio detaliere din care sa reiasa elementele definitorii ale unor strategii pe care X SA ar trebui sa le urmeze in vederea cresterii performantelor economice ale societatii care sa concretizeze in obtinerea de venituri impozabile suplimentare de catre societate.

Afirmatia contestatarei potrivit careia serviciile de consultanta furnizate de X (Cyprus) Ltd. au contribuit la **realizarea de venituri impozabile si au determinat cresterea exporturilor**, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei, întrucat din niciun document aflat la dosarul contestatiei **nu reiese ca serviciile de consultanta au contribuit in mod direct la incheierea de contracte cu parteneri externi.** Astfel, nu au fost prezentate contracte încheiate cu parteneri externi sau alte mijloace de proba din care sa rezulte faptul ca contractele externe au fost incheiate ca urmare a aportului si efectului direct al serviciilor de consultanta prestate de X (Cyprus) Ltd. in identificarea clientilor respectivi si încheierea de contracte comerciale externe.

Avand in vedere continutul centralizatoarelor puse la dispozitie de catre societate, care cuprind informatii succinte si mult prea generale, organul de solutionare retine ca aceste documente nu pot justifica faptul ca serviciile de consultanta prestate de X (Cyprus) Ltd. au fost destinate realizarii de operatiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, nefiind concretizate in realizarea de operatiuni economice generatoare de valoare adaugata pentru activitatea societatii.

Prin urmare, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au respins dreptul societatii de deducere a TVA aferenta facturilor de prestari servicii de consultanta emise de X (Cyprus) Ltd. in baza Contractului de consultanta comerciala FN/02.01.2012.

Pentru considerentele retinute si in baza prevederilor legale invocate in cuprinsul prezentei decizii, precum si in temeiul 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit. a) din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea Titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, se:

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **SC X SA** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice nr. F-MC X/16.03.2017 **pentru suma de X lei**, reprezentand taxa pe valoarea adaugata neacceptata la deducere, aferenta facturilor emise de X (Cyprus) Ltd.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul X, in termen de 6 luni de la data comunicării.

**Director General,
X**